



المملكة الأردنية الهاشمية
المعهد القومي للإدارة العامة
صنفاء

الحكومة والكوتيرة والقوتيرة

تأليف
أحمد حسن بن الحسين

تنفيذ
مكتبة البين الجدي
صنفاء



الْجُمْهُورِيَّةُ الْعَرَبِيَّةُ السُّورِيَّةُ
العهد القومي للإدارة العامة
صنعاء

المحاسبة الحكومية والقومية

تأليف

أحمد عمر بأمشموس

مدرس مساعد بكلية التجارة والاقتصاد
جامعة صنعاء

تنفيذ

مكتبة الجيل الجديد

صنعاء

الجزء الأول

المحاسبة الحكومية

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

مقدمة

أننا ولا شك نعرف ونقدر الدور الذى يلعبه المعهد القومى للإدارة العامة فى تحقيق كفاءة عالية فى الأداء وتبسيط أدق وأشمل للإجراءات الإدارية فى مختلف الأجهزة فى وطننا الحبيب ذلك الدور الذى يتمثل فى تأهيل القوى العاملة فى جميع الأجهزة عن طريق الدورات التدريبية فى مختلف التخصصات وعن طريق تلك النشرات والبحوث العلمية التى يصدرها المعهد من آن لآخر .

ونحن هنا بصدد تقديم كتاب علمى بذل مؤلفه جهدا مشكورا فى إخراجه ويعتبر هذا المؤلف الأول من نوعه ويشمل جزئين :

الجزء الأول : ويبحث المبادئ النظرية والعلمية فى المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها على النظم والقوانين واللوائح للمحاسبة الحكومية فى جمهوريتنا الفتية كما يشمل النماذج والتطبيقات العلمية التى يتدرب عليها الدارسين بالمعهد وطلاب الجامعة . ويعالج هذا الجزء جميع أنواع المستندات وأنواع الدفاتر وإجراءاتها سواء للصرف أو للإيراد . وبين فيه أسلوب العمل المكتبى لمختلف مراحل المحاسبة الحكومية من الموازنة السنوية وإجراءاتها وتنفيذها وصولا إلى التقارير الدورية والحسابات الختامية .

الجزء الثانى : ويبحث فى المنهج الفلسفى والعلمى للمحاسبة القومية كخطريات ومبادئ منطلقا من واقع المحاسبة القومية فى جمهوريتنا الفتية مستندا إلى نماذج وتطبيقات عملية كما يتطرق المؤلف أو بالأصح ركز على تجربتنا حديثة المعهد فى هذا المجال وعلى أسلوب قياس الدخل القومى وأساليب الحسابات القومية فى اليمن .

وبحكم تجربة المؤلف كأستاذ في جامعة صنعاء ومحاضر في المعهد القومي للإدارة العامة مكتبته هذه التجربة من تأليف هذا الكتاب المفيد كبادرة ممتازة أرجو أن يقتدى بها شبابنا المؤهل والعاملين في حقل التعليم والتدريس بهدف يمينه الكتاب التعليمي والتدريسي ليشمل الكتاب التعليمي النظريات العلمية والمبادئ وتطبيقاتها مستندا إلى أمثلة ونماذج من واقع التجربة اليمنية ومعتمدة على أسسها ومن واقعها حتى يتمكن الطالب الجامعي أو المتدرب بالمعهد من أن يربط بين النظرية والتطبيق والا نواجه الحياة العملية بواقع يختلف في مسمياته وطرقه عن واقعه بل تكون تلك النظريات والمبادئ والدراسة العلمية مرتبطة بواقع مستقبله العملي يمكنه من تطويره والابتكار فيه بدلا من مواجهة طلاس التطبيق والخطأ والصواب •

إن هذه البادرة في يمينه الكتاب التعليمي تجعل الدراسة العلمية في مؤسستنا التعليمية مرتبط بالبيئة وبالحياة العلمية اليومية • كما تجعل الكتاب التعليمي شيق وقريب نلذهن أكثر من الكتاب الذي يعالج المواضيع بأمثله وطرائق تختلف عن تجربتنا وواقعنا ومسمياتنا العلمية •

لهذا فالمعهد القومي للإدارة العامة شجع هذه البادرة وتولى طبع هذا الكتاب ليكون في متناول يد الطالب في الجامعة والمتدرب في المعهد وكذا مرجع للأخوة العاملين في الأجهزة المختلفة في حقل الإدارة المالية سواء محاسبين أو مخططين أو قادة إداريين •

أرجو الله أن يوفقنا لخدمة العلم والتعليم في بلادنا وأن يجعل من هذه المجهودات المزيد من النجاحات في مختلف أعمالنا •

والله ولي التوفيق •

مظهر محمد الكبسي

نائب عميد المعهد القومي للإدارة العامة

كلمة المؤلف :

لقد كان الفضل في بداية هذه الطبعة من كتاب المحاسبة الحكومية والقومية لكل من الأستاذين الغاضلين عميد المعهد القومي للإدارة العامة

بصنماء ونائبه ، فقد كانا حريصين على تشجيع الباحث اليمني لكي يتناول بالشرح والتحليل والتطوير فروع العلم المختلفة ومدى تطبيقها في بلده ، وليوفر في أيدي الدارسين مراجع هدفها الأول تطبيق النظريات والأسس والمعايير العلمية على الوحدات الاقتصادية وغير الاقتصادية في اليمن حتى يتسنى له ولهم حل مشاكلها وتقييمها التقييم السليم الذي يؤدي الى تصحيح الانحرافات إذا وجدت وتطوير الايجابيات التي تؤدي بدورها إلى زيادة الإنتاج القومي .

وقد تعرضت في مؤلفي هذا لفرعين من فروع علم المحاسبة وهما المحاسبة الحكومية والقومية باذلا أقصى الجهد فيما اتيج لى من وقت لى أقرن النظرية بالتطبيق على المنشآت والوحدات الاقتصادية اليمنية وعلى الاقتصاد ككل .

ومن ثم فقد قمت بتقسيم هذا المؤلف الى جزئين تعرضت في الجزء الأول منه للمحاسبة الحكومية حيث تناولت فيه بادی ذی بدء تعريفها وشرح نظرية الأموال المخصصة كأساس للتفسير العلمی لها ثم انتقلت الى شرح وتحليل الموازنة العامة للجهاز الادارى في الجمهورية العربية اليمنية ثم انتقلت في فصل لاحق الى وضع موازنات للهيئات العامة والمؤسسات والوحدات الاقتصادية مع اعطاء أمثلة عملية لكيفية اعداد هذه الموازنات في الوحدات الاقتصادية . ثم تناولت في الفصول اللاحقة بالشرح والتحليل لكل من المصروفات والایرادات والحسابات الجارية والحسابات النظامية مع اعطاء أمثلة توضح التكييف الحاسبى لها .

واختتمت هذا الجزء بفصل يتضمن التقارير الدورية والحسابات الختامية •

أما الجزء الثاني المحاسبة القومية فقد تعرضت في الفصل الأول منه لفلسفة المحاسبة القومية متناولا تعريفها وتأصيلها ومفاهيمها واستخداماتها • ثم انتقلت في فصل ثان الى تصنيف الصفقات والقطاعات والحسابات الاقتصادية أما الفصل الأخير فقد تعرضت فيه لطرق قياس الدخل القومي والحسابات القومية في الجمهورية العربية اليمنية مع اعطاء أمثلة عملية على ذلك •

وبرغم الجهد المضحى الذى بذل في اخراج هذا الكتاب فانى اذكر القارئ ان هذا المؤلف جاء مختصرا فلم يتناول كل ما قيل في المحاسبة الحكومية أو القومية وذلك التزاما منا بمقررات السنة الثالثة بكلية التجارة جامعة صنعاء حيث يدرس العلمين كمادة مشتركة من ناحية ولكي يتلاءم مع المدة الزمنية المتاحة للتدريس من ناحية أخرى •

ولعلنى أستطيع عذر القارئ الناقد من حيث قلة نماذج المستندات المؤيدة للمصروفات أو الإيرادات أو غيرها من نماذج الدفاتر وذلك لصعوبة الحصول عليها •

وفقنا الله جميعا لخدمة يمننا الحبيب •

« وقل اعملوا فسمي الله عملكم ورسوله والمؤمنون » •

صدق الله العظيم

المؤلف

الفصل الأول

تعريف المحاسبة الحكومية وبيان نظرية الأموال المخصصة كأساس للتفسير العلمى لها

تعريف المحاسبة الحكومية :

تعرف المحاسبة الحكومية بأنها « مجموع المفاهيم والأسس والمعايير والقواعد والأساليب الفنية التى تمكن من تجميع وتبويب وعرض النتائج المتعلقة بالنشاط الحكومى بحيث تتمكن الجهات المعنية من مراقبة أعمالها واتخاذ القرارات اللازمة فى الوقت المناسب » •

من هذا التعريف نستنتج أن المحاسبة الحكومية تخدم نشاطا معيناً هو النشاط الحكومى فهى تطبق أصول المحاسبة وقواعدها وأساليبها على هذا النشاط لهذا نجد أنها تسير جنباً إلى جنب مع هذا النشاط ، تتسع باتساعه وتتسع بتسعيه ، فهى الوعاء الذى يضم هذا النشاط والقالب الذى يصب فيه فيعرضه فى صورة رقمية تحدد معالجه وتقيس مداه وتقدم من المؤشرات ما يدل على مواطن الضعف ونواحي الانحراف أو التقصير •

أهداف المحاسبة الحكومية :

من المعروف أن أى نظام محاسبى يسعى إلى تحقيق أغراض تتفق مع طبيعة النشاط الاقتصادى أو الاجتماعى الذى تمارسه الوحدة سواء كانت وحدة اقتصادية أو كانت وحدة إدارية •

وتتلخص هذه الأغراض فى أهداف رئيسية هى :

١ - التسجيل التاريخى للعمليات التجارية •

٢ - المحافظة على الأموال والحقوق •

٣ - توفير المعلومات اللازمة للتوجيه واتخاذ القرارات السليمة •

وعلى ذلك يمكن تلخيص أهداف المحاسبة الحكومية في الآتي :

١ - اثبات العمليات المالية في دفاتر يومية مسطرة مسطرا خاصا يتفق مع طبيعة النشاط الذي تمارسه الحكومة •

٢ - اثبات هذه العمليات في دفاتر أستاذ وفي سجلات بيانية وإحصائية مسطرة مسطرا خاصا أيضا حتى يمكن المحافظة على حقوق الدولة وعلى ممتلكاتها عن طريق تتبع ما تحويه من بيانات •

٣ - توفير البيانات الواضحة الكاملة واللازمة لمباشرة عملية الرقابة على تنفيذ الموازنة سواء كانت هذه البيانات في صورة دفاتر أو على هيئة تقارير حسابية دورية •

أوجه الاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة التجارية

يرجع الاختلاف بين المحاسبين الى الاختلاف بين النشاط الحكومي والنشاط الخاص • فالنشاط الخاص أما ان يكون نشاطا اقتصاديا بحثا يهدف صاحبه أو أصحابه - فردا كان أو جماعة - الى تحقيق الربح أساسا ، وأما نشاط اجتماعي يهدف أصحابه الى رعاية شؤون الجماعة التي ينتمون إليها رعاية اجتماعية أو ثقافية ، كالنوادى والجمعيات •

أما النشاط الحكومي فقد كان ينحصر قديما في تأدية خدمات عامة لا تهدف الى تحقيق الربح كالمدافع الخارجى وحفظ الأمن الداخلى وأقامة العدل بين الناس (وهى ما كان يعبر عنها بالخدمات الأساسية) أو تأدية خدمات اجتماعية ، كالتهليم والصحة (وهى ما كان يعبر عنها بالخدمات الإضافية) غير أن مفهوم النشاط الحكومي في العصر الحديث تغير كثيرا

فلم يعد قاصرا على تأدية الخدمات وانما أصبح يساهم في إدارة عجلة الانتاج وخاصة فروع النشاط التي يحجم عن دخولها القطاع الخاص .

إذا فالمحاسبة التجارية تخدم أهداف النشاط الخاص الهادف الى تحقيق الربح وذلك عن طريق رأس مال يخصص لهذا الغرض مع الاحتفاظ به سليما وتتميته فهي تهتم بتسجيل المعاملات التجارية بطريقة تمكن من اعداد حسابات ختامية تدل على نتيجة المعاملات من ربح أو خسارة (حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر) وتمكن من تصوير قائمة للمركز المالى (الميزانية) كما تخدم أهدافا أخرى كبيان الدائنية والمديونية قبل الغير ولتحديد العبء الضريبي .

أما المحاسبة الحكومية فهي تخدم أهداف النشاط العام للدولة ، فتهتم بتسجيل النفقات العامة للدولة على اختلاف صورها سواء ما كان منها متعلقا بحفظ الأمن أو الدفاع أو القضاء أو الخدمات الاجتماعية أو ما كان منها متعلقا بالنشاط الاقتصادى العام كمؤسسات القطاع العام كما يشمل أيضا نفقات الادارة العليا كرئاسة الجمهورية والمجالس التشريعية كما يشمل نفقات الادارة المحلية . كما تختص بتسجيل الإيرادات اللازمة لتغطية تلك النفقات . كما تقوم بتسجيل متحصلات نقدية لا تعتبر بطبيعتها إيرادا للدولة كالتأمينات ، كما تسجل مدفوعات لا تعتبر بطبيعتها نفقات عامة كالسلف .

ويمكن تلخيص أوجه الاختلافات فى الآتى :

١ - تهدف المحاسبة التجارية أساسا الى تحديد الربح أو الخسارة وتحديد المركز المالى بصفة دورية عن طريق تصوير الحسابات الختامية والميزانية ، فى حين أن المصالح الحكومية والوحدات الادارية لا تصور مثل هذه القوائم المالية لأنها لا تهدف أساسا الى تحقيق الربح وانما تسعى الى تأدية خدمات عامة للجُمهور كما أنه لا توجد علاقة بين كل من المصروفات والإيرادات فى المصالح

والوحدات الحكومية حتى في الادارات المطة لايرادات كمصلحة
الضرائب •

٢ - تهتم المحاسبة التجارية بتسجيل رأس المال المستثمر وبتطورات
بالزيادة والنقص أما في المحاسبة الحكومية فلا مجال لتسجيل رأس
مال معين فلكل إدارة حكومية هدف تسعى الى تحقيقه وتعطى من
التنفقات ما يكفى لتحقيق هذا الهدف وتحصل من الايرادات ما هي
ملزمة وذلك كله طبقا للقوانين والأنظمة السائدة •

٣ - يفرق في المحاسبة التجارية بين المصروفات الايرادية والمصروفات
الرأسمالية حيث توزع الأخيرة على عدد السنوات التي استفادت
منها • أما في المحاسبة الحكومية فلا يفرق بين هذين النوعين من
المصروفات فكل ما يصرف يدخل ضمن مصروفات السنة التي يصرف
فيها عادة •

٤ - تهتم المحاسبة التجارية باحتساب اهلاك الأصول الثابتة وتكوين
المخصصات لمقابلة الخسائر المحتملة الوقوع وتكوين الاحتياطات
لتدعيم المركز المالى • أما المحاسبة الحكومية فلا تهتم بما ذكر لأن
الدولة قادرة على تدبير الموارد اللازمة لاقتناء الأصول ومقابلة
الخسائر بفضل مالها من سيادة وسلطان كما أن لها القدرة على
تدبير القروض سواء كانت محلية أو خارجية •

٥ - تسير المحاسبة التجارية على أساس الاستحقاق (أى ارجاع
كل مصروف وكل ايراد الى السنة المالية التي تخصه بصرف النظر
عما إذا كان الصرف قد دفع خلال السنة أو لم يدفع أو أن الايراد
قد حصل خلال السنة أو لم يحصل) وتجرى في نهاية كل سنة
عمليات جردية للايرادات المستحقة والمقدمة وكذا المصروفات
المستحقة والمقدمة • أما المحاسبة الحكومية فيختلف التطبيق بين
دولة وأخرى فبعضها تسير على أساس الاستحقاق والبعض الآخر

على الأساس النقدي ، والبعض الآخر يسير على أساس ثالث هو
خليط من الأساسين السابقين أو ما يسمى بأساس الاستحقاق
المعدل أو الأساس النقدي المعدل .

نظرية الأموال المخصصة

هناك ثلاث نظريات غيت بتحليل طبيعة الأصول والخصوم
والايرادات والمصروفات والأرباح والربط بينها ربطا متكاملا . كما تأثر
كل من هذه النظريات في تحليلها بالتكييف القانوني للوحدات المحاسبية
وطبيعة العمليات الاقتصادية التي تقوم بها تلك الوحدات . هذه النظريات
هي :

١ - نظرية أصحاب المشروع .

٢ - نظرية الشخصية المعنوية المستقلة .

٣ - نظرية الأموال المخصصة .

وتعني في دراستنا للمحاسبة الحكومية النظرية الأخيرة إذ أنها
تعتبر أكثر ملاءمة لتفسير الأساس العلمي الذي تقوم عليه المحاسبة في
الوحدات الحكومية ذات النشاط الإداري بينما تهتم النظريتان الأولى
والثانية بالمشروعات التجارية والصناعية وما يشابهها من الوحدات
الحكومية ذات النشاط الاقتصادي .

ونظرا لأن هذه النظريات ظهرت في تسلسل تاريخي ويعتبر كل
منها امتدادا منطقيا لسابقتها لذلك سنقوم بدراسة موجزة لكل نظرية .

١ - نظرية أصحاب المشروع :

تتأصل هذه النظرية الى القرن التاسع عشر عندما كانت المشروعات

السائدة عبارة عن مشروعات فردية أو شركات تضامن تمارس عمليات تجارية محدودة .

ومفهوم هذه النظرية يتلخص في أن القوائم المالية تعد من وجهة نظر صاحب المشروع أو أصحابه وأن وظيفة المحاسبة هي تتبع التغيرات التي تطرأ على القيمة الصافية للمشروع وتحليل تلك التغيرات الى أسبابها وقياس مقدارها من مدة مالية الى أخرى .

ومن ثم فإن هذه النظرية تقوم على المفاهيم الآتية :

- ١ - **الأصول** : تعتبر ملكا لصاحب المشروع .
 - ٢ - **الخصوم** : تعتبر التزامات على صاحب المشروع .
 - ٣ - **الايادات والمصروفات** : تعتبر نتيجة للقرارات التي يصدرها صاحب المشروع ، فكل صفقة تجارية أو معاملة مالية ما هي الا تنفيذ لقرار إداري يتخذه صاحب المشروع . ومن ثم يؤدي كل ايراد الى زيادة القيمة الصافية ، كما أن كل نفقة تؤدي الى انقاص تلك القيمة .
- ويترتب على ذلك من الوجهة النظرية البحث ، أن تصبح كافة حسابات الايرادات والمصروفات بمثابة أقسام موجبة وسالبة لحساب رأس المال واليه ترحل نتيجتها النهائية .
- كما يترتب على ذلك أنه لا مجال للتمييز بين العناصر التي تؤدي الى زيادة تلك القيمة الصافية ، فالفائدة (العائد على الاستثمار النقدي) والربح (عائد المضاطرة) أو اجرا (عائد الجهود الشخصي الذي يبذله صاحب المشروع في إدارته) أو ربحا قديرا كلها تؤول الى الذمة المالية لصاحب المشروع ، وتؤدي الى زيادة قيمته الصافية .

٤ - صافي الربح : بناء على ما تقدم يعتبر صافي الربح زيادة للقيمة الصافية كما يعتبر صافي الخسارة انقاصا لتلك القيمة .

٥ - القيمة الصافية : مجموع الأصول - مجموع الخصوم .

٢ - نظرية الشخصية المصنوعة المستقلة :

ظهرت هذه النظرية الى الوجود في أوائل القرن العشرين عندما أصبحت الشركة المساهمة هي الشكل القانوني السائد للمشروع التجاري وأصبحت هذه الشركات تقوم بنشاط اقتصادي واسع مما ترتب عليه احتياجها الى رؤوس أموال ضخمة يحصل المشروع على بعضها من المساهمين بينما يحصل على البعض الآخر من الدائنين على شكل سندات ومن هنا ظهرت القروض طويلة الأجل كمصدر هام من مصادر التمويل كما ترتبت للدائنين حقوق ممتازة على أصول المشروع أى صارت لهم الأولوية على حقوق المساهمين في تلك الأصول كما صار لتسييد فوائد الديون الأولوية على توزيع الأرباح .

وقد انفصلت إدارة هذه المشروعات عن مساهمها نظرا لاتساع نطاق أعمالها واحتياجها الى كفايات إدارية وفنية .

وبذلك تغير الهدف الأساسي للمحاسبة من قياس التغيرات في القيمة الصافية للمشروع الى تقويم كفايته الادارية والى متابعة التغيرات التي تطرأ على قيمة الأصول وما يترتب عليها من التزامات مالية من فترة الى أخرى .

وقد تأثرت أسس النظرية العامة للمحاسبة بهذه التغيرات فأصبحت نظرية أصحاب المشروع غير كافية لتفسير طبيعة المشروع ومن ثم ظهرت هذه النظرية .

ويقوم مفهوم نظرية الشخصية المعنوية المستقلة على أساس ان المشروع التجارى يعتبر وحدة مستقلة بذاتها ، ولها ذمة مالية منفصلة عن الذمة المالية للمساهمين • ومن ثم فان القوائم المالية تعد من وجهة نظر المشروع نفسه وتهدف الى تقديم البيانات اللازمة الى الدائنين والمستثمرين واظهار مدى كفاءة الادارة فى استغلال الأصول التى يمتلكها المشروع •

وتقوم هذه النظرية على المفاهيم الأساسية الآتية :

١ - الأصول : تعتبر ملكا للمشروع كشخصية معنوية مستقلة •

٢ - الخصوم : تعتبر التزاما على أصول المشروع •

ونظرا لمشاركة المساهمين للدائنين فى اعتبارهم ممن ترتبت لهم التزامات فى ذمة المشروع يرى بعض الكتاب أنه يتعين ان يطلق عليهم جميعا اصطلاح واحد يبرز هذه الخاصية وهو اصطلاح « أصحاب الحقوق » •

٣ - الإيرادات والمصروفات : وتتكون الإيرادات من مجموع القيم المالية التى تستحق له نظير تأدية خدمات أو بيع منتجاته للغير أما المصروفات فهى تكلفة الحصول على تلك الإيرادات •

٤ - صافى الربح : يعتبر صافى الربح بمثابة الزيادة فى قيمة الأصول التى يمتلكها المشروع كما تعتبر صافى الخسارة بمثابة النقص فى قيمة تلك الأصول •

• - معادلة الميزانية : طبقا لهذه النظرية فان الربط بين العناصر السابقة يحقق لنا المعادلة الآتية :

الأصول = الالتزامات

٣ - نظرية الأموال المخصصة :

لقد نجحت نظرية الشخصية المعنوية المستقلة في تفسير الأساس العلمي للمحاسبة في كثير من أنواع الوحدات الاقتصادية ، وعلى وجه الخصوص الوحدات التي اتخذت شكل شركات المساهمة ويعاب عليها أنها لم تتجح في تفسير الأساس العلمي لاعداد الحسابات الموحدة لمجموعات الشركات القابضة والتابعة واعداد حسابات مستقلة للأقسام والفروع واعداد حسابات التصفية وقائمة مصادر الأموال واستخداماتها .

وينطبق هذا التعريف أيضا على رأس المال عند تطبيق هذه النظرية على الوحدات المحاسبية ذات النشاط الاقتصادي ، ومفهوم الإيرادات والمصروفات ، ومعادلة الميزانية ، طبقا لهذه النظرية .

(أ) الإيرادات والمصروفات :

تعتبر الإيرادات والمصروفات تدفقات نقدية من الوحدات المحاسبية واليها ، بحيث تؤدي نتيجتها الصافية الى التوازن الصافي .

ونظرا لأن هذه النظرية قد وضعت لكي تشمل كافة الوحدات المحاسبية بما فيها تلك الوحدات التي لا تهدف الى تحقيق الربح فانها لا تشترط أن يكون هناك حساب أرباح وخسائر وانما يكفي أن يعد حساب يجمع بين الإيرادات والمصروفات لإظهار التدفقات النقدية التي يتطلبها تادية النشاط الاقتصادي للوحدة .

(ب) معادلة الميزانية :

معادلة الميزانية طبقا لهذه النظرية تبدو بالشكل الآتي :

الأصول والموارد المخصصة للوحدة المحاسبية = القيود التي تعدد استخدام الوحدة المحاسبية لأصولها ومواردها .
(م ٢ - الحسبة الحكومية والقومية)

تفسير الأساس العلمى للمحاسبة فى الوحدات الادارية فى ظل نظرية الأموال المخصصة

يمكن ارجاع أهمية استخدام نظرية الأموال المخصصة كأساس لتفسير المبادئ العلمية التى تقوم عليها المحاسبة فى الوحدات الادارية الى عدة خصائص أهمها الآتى :

اولا : تفسير طبيعة الأصول فى المركز المالى للوحدة المحاسبية :

تتكون الموازنة التقديرية من عنصرين أساسيين :

١ - الإيرادات المقدرة للمدة المالية المقبلة •

٢ - الاعتمادات المخصصة لمواجهة النفقات خلال نفس المدة •

فمن الناحية النظرية البحتة اذا أريد تصوير المركز المالى لوحدة إدارية فى تاريخ اعتماد الموازنة فان جانب الأصول لابد أن يشمل مجموع « الإيرادات المقدرة » بينما يشمل جانب الخصوم مجموع « الاعتمادات » •

وعليه فان مفهوم الأصول الذى وضعته نظرية الأموال المخصصة بمعنى « موارد الوحدة المحاسبية » يمكن أن يتسع لكى يشمل مفهوم الأصول فى المركز المالى للوحدة الادارية والذى ينبئ على الإيرادات التى يقدر تحصيلها خلال المدة المالية المقبلة •

وهذا يخالف المفهوم الذى أوردته كل من نظريتي أصحاب المشروع والشخصية المعنوية المستقلة • إذ أن مفهوم الأصول فى النظريتين عبارة عن « موجودات فعلية يمتلكها أصحاب المشروع أو المشروع نفسه كشخصية مستقلة » •

فإذا ما أريد مثلا تصوير المركز المالى لوحدة محاسبية إدارية لجزء من السنة المالية الجارى عمل موازنة لها تكون الوحدة الادارية قد قامت خلال هذا الجزء بتحصيل جزء من الايرادات المقدرة ، فيتبين اظهار هذه الحقيقة في جانب الأصول بقائمة المركز المالى على النحو الآتى :

إيرادات مقدرة	xxx	
(ناقصا الايرادات التى تم تحصيلها حتى تاريخ المركز المالى)	xxxx	
= باقى الايرادات التى ينتظر تحصيلها خلال الجزء الباقي من السنة المالية •		xxx

وواضح أن مثل هذا الأصل لا وجود له في قائمة المركز المالى التى تعد للمشروعات التجارية والصناعية طبقا لنظريتي أصحاب المشروع أو الشخصية المعنوية المستقلة ومن ثم يمكن القول أن نظرية الأموال المخصصة تعتبر أكثر النظريات ملاءمة لتفسير الأساس العلمى للمحاسبة في الوحدات الادارية •

ثانيا : تفسير طبيعة الخصوم في المركز المالى للوحدة المحاسبية :

يشتمل جانب الخصوم في قائمة المركز المالى التى يمكن تصويرها لوحدة محاسبية ادارية في تاريخ اعتماد الميزانية على الاعتمادات المحددة لمواجهة المصروفات التى يستلزمها قيام الوحدة بأعمالها كالمرتبات والمشتريات وغيرها من المصروفات العامة التى يتعين على الوحدة انفاقها لتأدية أعمالها •

وهذه الاعتمادات تكون بطبيعتها محددة القيمة طبقا لقواعد الموازنة ومخصصة لأنواع محددة من النفقات كما أنه لا يجوز تجاوز هذه القيم الا في الحدود التى رسمها القانون فهذه الاعتمادات من الوجهة النظرية

تمثل حدودا تضعها الجهة الادارية المختصة باعداد الموازنة على ما يمكن انفاقه على كل وجه من أوجه المصروفات •

إذا فمفهوم الخصوم طبقا لهذه النظرية يعتبر « قيود على استخدام الموارد المتاحة للوحدة المحاسبية » وهو يتسع لكى يشمل مفهوم الخصوم فى المركز المالى للوحدة الادارية الذى هو عبارة عن المصروفات المحددة لادارة أعمال تلك الوحدة فى خلال المدة المالية المقبلة وفقا للقيود الموضوعة على قيمة كل مصروف والفرض منه •

ومن الجدير بالذكر أن مفهوم الخصوم الذى أوردته كل من نظريتى أصحاب المشروع ، أو استحققت على أصول المشروع للغير ، يختلف اختلافا جوهريا عن مفهوم الخصوم فى المركز المالى للوحدة المحاسبية الادارية •

فاذا فرض أن أحد الوحدات الادارية قامت خلال السنة المالية بالارتباط مع بعض الدائنين على توريد مشتريات بحيث يتم توريدها فى تاريخ لاحق • وأريد تصوير المركز المالى لهذه الوحدة الادارية خلال المدة المالية (أى بعد انقضاء جزء من السنة المالية) فان المشكلة تثار بشأن كيفية أظهار هذا التعاقد كخصم يستوجب على الوحدة الادارية سدادها عند اتمام التوريد • فهنا اختلفت كل من نظرية الأموال المخصصة ونظريتى أصحاب المشروع والشخصية المعنوية المستقلة •

فالأولى أمكن لها التغلب على هذه الصعوبة عن طريق فتح حسابين متقابلين أحدهما يسمى حساب الارتباطات والآخر يسمى حساب احتياطى الارتباطات « وهما يعتبران من حسابات الميزانية » فاذا فرض ان قيمة المشتريات السابقة المتعاقد عليها س واشترط ان يدفع قيمتها عند اتمام التوريد أى فى تاريخ لاحق فان حساب الارتباطات يجعل مدينا وحساب احتياطى الارتباطات يجعل دائنا بهذه القيمة فاذا تم اعداد المركز المالى قبل اتمام التوريد فان حساب احتياطى الارتباطات يكون دائنا ويظهر فى جانب الخصوم لكى يبين ان هناك قيمة مالية يتعين سدادها للغير

(معلقة على شرط التوريد) وعند اتمام التوريد نثبت عملية السداد بقيد مماثل لما يتبع في المحاسبة التجارية وبالإضافة الى ذلك يعكس القيد السابق ، وبذلك تنتهي وظيفة هذين الحسابين •

ويمكن التعبير عن ذلك بالقيود الآتية بفرض ان المشتريات المتعاقد عليها هي أدوات كتابية ومطبوعات •

١ - عند التعاقد :

××× من د / الارتباطات (أدوات كتابية ومطبوعات)
××× الى د / احتياطي الارتباطات
(أدوات كتابية ومطبوعات)

٢ - عند اتمام عملية التورية (يتم سداد القيمة)

××× من د / المصروفات (أدوات كتابية ومطبوعات)
××× الى د / الخزينة
الى د / الشيكات

٣ - الفاء قيد التعاقد :

××× من د / احتياطي الارتباطات (أدوات كتابية ومطبوعات)
××× الى د / الارتباطات (أدوات كتابية ومطبوعات)
ومن ثم يمثل رصيد هذا الحساب قيدا على اتفاق الاعتمادات المحددة في موازنة الوحدة الادارية •

ويلاحظ أن مجرد الارتباطات في المحاسبة التجارية لا يترتب عليه من الناحية المحاسبية دائنية المشروع للغير ومن ثم لا يؤدي الى انشاء رصيد دائن يظهر في جانب الخصوم كما هو الحال بالنسبة للوحدات الادارية ، فهذا الخصم يختلف في طبيعته اختلافا جوهريا عن الخصم

التي تظهر في قوائم المركز المالى للمشروعات التجارية أو الوحدات الحكومية ذات النشاط الاقتصادى على أساس احدى نظريتى أصحاب المشروع أو الشخصية المعنوية المستقلة فرصيد الدائنين مثلا يعبر عن التزامات تكونت فعلا فى ذمة المشروع .

ثالثا : تفسير طبيعة الايرادات والمصروفات فى الوحدة الادارية :

ان الفرق بين الايرادات والنفقات وفقا لنظرية أصحاب المشروع يعتبر ربحا أو خسارة يرحل الى حساب رأس المال ، أما الفرق بين الايرادات والمصروفات طبقا لنظرية الشخصية المعنوية المستقلة يعتبر زيادة فى قيمة أصول المشروع .

أما الوحدة الادارية فبطبيعة عملها لا تهدف الى تحقيق الربح وانما تقوم بتأدية خدمات عامة ، كما أنه لا يخصص رأس مال لها ، ومن ثم لا يوجد حساب يرحل اليه الفرق بين الايرادات والمصروفات كما أن الاعتمادات المخصصة للوحدة الادارية يتم تصفيتها فى نهاية السنة المالية ولا ترحل من سنة لأخرى كما هو الحال فى المشروعات التجارية والوحدات ذات النشاط الاقتصادى ، وعليه فلا يمكن اعتبار زيادة الايرادات عن المصروفات بمثابة زيادة فى قيمة الأصول ، ولكن هذه الزيادة تعتبر فائضا ترحل الى الخزنة العامة فى نهاية كل سنة مالية .

وعليه فان تفسير نظرية أصحاب المشروع ونظرية الشخصية المعنوية المستقلة لا ينطبقان على طبيعة الايرادات والمصروفات فى هذه الوحدات ولكن يمكن تفسير طبيعة الايرادات — والمصروفات فى الوحدة الادارية طبقا لنظرية الأموال المخصصة . فمفهوم الوحدة المحاسبية طبقا لهذه النظرية عبارة عن مجموعة من الموارد المخصصة لتأدية نشاط معين — لا يقتصر على المشروعات التجارية أو الوحدات المحاسبية ذات النشاط الاقتصادى ، وانما يتسع لكى يشمل غيرها من الوحدات التى لا تهدف الى تحقيق الربح ، ومن ثم لا تشترط هذه النظرية وجود حساب للأرباح والخسائر يفتح لمقارنة مصروفات الوحدة المحاسبية

بايراداتها واستخلاص صافي الربح ، وانما تعتبر هذه الايرادات والمصروفات مجرد تدفقات نقدية لازمة لتأدية العمليات التي يتكون منها نشاط تلك الوحدة على أن يوجه الاهتمام الى اعداد تقارير احصائية دورية تعرض بيانا تفصيليا لهذه التدفقات •

ويقتضى تطبيق الأموال المخصصة في الوحدات الادارية من الناحية المحاسبية فتح حسابين (لا يوجد لهما مقابل في المحاسبة التجارية أحدهما للايرادات المقدرة والثاني للاعتمادات المخصصة) ويجعل أحدهما مدينا والآخر دائنا بقيمة ايرادات ومصروفات الميزانية في تاريخ اعتمادها وبالإضافة الى هذين الحسابين تثبت عمليات التحصيل والأنفاق في حسابى الايرادات والمصروفات الفعلية وباقفال هذه الحسابات الأربعة يظهر الفرق بين الايرادات المقدرة والاعتمادات من جهة والايرادات الفعلية والمصروفات الفعلية من جهة أخرى •

رابعا : الاهتمام بالناحية الإحصائية في التقارير المحاسبية :

تعتبر التقارير والقوائم الدورية التي تعدها الوحدات الادارية وسيلة لتقدير مدى كفاءة هذه الوحدات في استخدام الموارد المخصصة لها لتحقيق النتائج المنشودة وهذا يفى بما تحتاجه الادارة من ملخصات احصائية دورية تمكنها من مراقبة الأنفاق والتحصيل كما تساعد الجهات المختصة باعداد الميزانية في الرقابة ومن ثم فان نظرية الأموال المخصصة توجه اهتماما كبيرا بهذه الناحية •

الفصل الثاني

الموازنة العامة (الميزانية) للجهاز الادارى

بالجمهورية العربية اليمنية

تتضمن الموازنة العامة للدولة كافة الاعتمادات المالية الخاصة بالوزارات والمصالح والهيئات العامة الخدمية والأجهزة المركزية ووحدات الادارة المحلية ، كما تتضمن كافة الايرادات العامة للدولة • كما تتضمن الموازنة أيضا مصروفات وايرادات المؤسسات والهيئات العامة الاقتصادية والشركات العامة والمختلطة •

ومن ثم فانه يمكن تقسيمها الى قسمين الأول خاص بالمصروفات والثانى خاص بالايرادات •

وتقسم مصروفات الموازنة على النحو التالى :

القسم الأول :

المصروفات الجارية وتشمل :

- الباب الأول : المرتبات وما فى حكمها •
- الباب الثانى : المصروفات العامة •
- الباب الثالث : المصروفات التحويلية الجارية •

القسم الثانى :

المصروفات الرأسمالية وتشمل :

- الباب الرابع : المصروفات الاستثمارية •

الباب الخامس : التحويلات الرأسمالية •

ويقسم كل باب من أبواب المصروفات الى بنود وأنواع البنود •
كما تقسم إيرادات الموازنة الى الأبواب الآتية :

القسم الأول **الإيرادات الجارية** وتشمل :

الباب الأول : الإيرادات السيادية •

الباب الثاني : الإيرادات الخدمية •

الباب الثالث : إيرادات أملاك الدولة •

القسم الثاني : **الإيرادات الرأسمالية** وتشمل :

الباب الرابع : إيرادات رأسمالية •

الباب الخامس : القروض والتسهيلات الائتمانية والمبيعات •

ويقسم كل باب من أبواب الإيرادات السابقة الى بنود وأنواع البنود •

وسنخصص لكل قسم من الأقسام السابقة مبحثاً مستقلاً •

المبحث الأول

المصروفات الجارية

تتكون المصروفات الجارية من ثلاثة أنواع رئيسية مقسمة الى ثلاثة أبواب كل باب مقسم الى عدة بنود وأنواع البنود •

الباب الأول

المرتبات وما في حكمها

يتضمن الباب الأول (المرتبات وما في حكمها) تكاليف العمالة في الجهاز الادارى للدولة ويتحمل بكافة وجوه الأنفاق التى تصرف مقابل الحصول على خدمات العاملين في الجهاز الوظيفى في الادارة الحكومية ، سواء ما يستحقونه من مقابل نقدى نظير ما يقومون به من عمل أصلى أو اضافى داخل الجمهورية أو خارجها أو عند ايغادهم في بعثة أو منحة أو ما يصرف من بدلات أو مكافآت أو ما تتحمله الحكومة من مزايا عينية كالأغذية التى تقدم لهم أو الكساوى والملبوسات التى تصرف عليهم •

وينقسم الباب الأول (المرتبات وما في حكمها) الى البنود الآتية :

البند الأول : مرتبات الدرجة الدائمة •

البند الثانى : المرتبات الأخرى والأجور •

وينقسم هذا البند الى الأنواع الآتية :

نوع ١ — مرتبات الخبراء الوطنيين والأجانب •

نوع ٢ — الأجور الموسمية والعرضية •

البند الثالث : الأجور الإضافية والمكافآت •

وينقسم إلى الأنواع الآتية :

نوع ١ — الأجور الإضافية •

نوع ٢ — مكافآت التدريب والتدريس للموظفين •

البند الرابع : البدلات •

وينقسم إلى الأنواع الآتية :

نوع ١ — بدل التمثيل •

نوع ٢ — بدل طبيعة العمل •

نوع ٣ — بدل السكن •

نوع ٤ — بدلات مختلفة •

البند الخامس : تكاليف أغذية وكساوى وملبوسات للموظفين •

وينقسم إلى الأنواع الآتية :

نوع ١ — تكاليف أغذية للموظفين •

نوع ٢ — تكاليف كساوى وملبوسات للموظفين •

البند الأول : مرتبات الدرجة الدائمة :

تعتبر الدرجات الدائمة أهم البنود التى يشتمل عليها الباب الأول ،
وهى تمثل القوة العاملة الدائمة للنشاط الذى تقوم به الوحدة الادارية ،
مع تقسيمها الى المجموعات الوظيفية الآتية :

١ — مجموعة وظائف الادارة العليا : وزير — وكيل وزارة — مدير عام •

٢ — مجموعة الوظائف التنظيمية والادارية والفنية العالية : مدير إدارة
رئيس قسم •

٣ — مجموعة الوظائف المكتبية : موظف أول — موظف ثان — موظف ثالث — معاون •

٤ — مجموعة الوظائف العمالية : عامل أول — عامل ثان •

ومن ثم فإن هذا البند يتحمل بالمرتبات الأساسية المقررة لشاغلي هذه الدرجات أو الفئات أو الوظائف المالية طبقا للقوانين والكادرات المعمول بها • كما يتحمل أيضا بالمرتبات الأساسية لشاغلي هذه الدرجات الذين يوفدون في بعثات أو أجازات دراسية أو منح خارجية ويتقرر استمرار منحهم هذه المرتبات • كما يتحمل بالعلاوات التي يتقرر منحها طبقا للقوانين ولوائح الموظفين المعمول بها • وتدرج تقديرات هذا الباب على مستوى البنود في النموذج رقم (٣) المعد لهذا الغرض •

ويراعى في تقديرات البند الأول ما يأتي :

(أ) بيان المنصرف في كل من السنوات الثلاثة الماضية موزعا على بنود الباب الأول اجمالا دون تفصيل •

(ب) ادراج الاعتمادات اللازمة للدرجات الدائمة على أساس متوسط ربط الدرجات ، مع اضافة أو استبعاد فروق المرتبات بحيث يمثل الصافي التكاليف الفعلية المطلوبة للوظائف •

(ج) ربط السنة الحالية •

(د) بيان التعديلات الجديدة التي تقترحها الجهة بالنسبة للدرجات المختلفة •

(هـ) بيان ربط السنة الجديدة وفقا لربط السنة الحالية والتعديلات الجديدة المقترحة •

البند الثاني : المرتبات الأخرى والأجور :

ويتضمن هذا البند مرتبات الخبراء المعيّنين على عمل مؤقت يتم التعيين فيه بمقتضى عقد لمدة معينة ، وكذلك الأجور التي يتم صرفها على أساس موسمي أو يومي . وينقسم إلى الأنواع الآتية :

نوع ١ - مرتبات الخبراء الوطنيين والأجانب .

نوع ٢ - الأجور الموسمية والعرضية .

نوع ١ - مرتبات الخبراء الوطنيين والأجانب :

ويتحمل بمرتبات الخبراء الوطنيين من أبناء الجمهورية العربية اليمنية الذين تحدد مكافآتهم ومدة استخدامهم وفقا للقواعد المقررة ويتقرر تعيينهم على وظائف مؤقتة ، كما يتحمل أيضا بمرتبات ورواتب أصحاب الخبرات الخاصة من الأجانب الذين يفدون إلى الجمهورية العربية اليمنية عن طريق التعاقد المباشر أو الاتفاقات الثنائية وبالقدر الذي تدفعه لهم الحكومة من مرتبات وبدلات وانتقالات داخلية وخارجية .

نوع ٢ - الأجور الموسمية والعرضية :

ويتحمل بأجور العاملين الذين يتم استخدامهم في وحدات الجهاز الإداري على أساس موسمي في فترات معينة من السنة المالية ، وكذلك ما يصرف لبعض العاملين في هذا الجهاز على أساس أجر يومي مضروبا في أيام العمل الرسمية كل شهر .

ويلاحظ أنه لا يجوز ادراج اعتمادات لمرتبات الخبراء الوطنيين والأجانب ما لم يكن قد صدر قرار من السلطة المختصة بالتعيين وتحديد مرتباتهم وبدلاتهم ومدة استخدامهم .

البند الثالث : الأجور الإضافية والمكافآت :

ويتحمل هذا البند بما يصرف للعاملين المعيّنين على الباب الأول من مكافآت مقابل ما قد يقومون به من جهد غير عادي أو جهد ممتاز نظير تكليفهم بعمل بالذات علاوة على عملهم الأصلي يتطلب خبرة معينة أو جهدا شاقا . وينقسم هذا البند الى الأنواع الآتية :

نوع ١ - الأجور الإضافية .

نوع ٢ - مكافآت التدريب والتدريس للموظفين .

نوع ١ - الأجور الإضافية :

ويتحمل بالمكافآت التي تصرف للموظفين مقابل جهد زائد في أداء العمل وينظم الصرف من هذا النوع بقرار من الوزير المختص بعد اعتماده من وزير الخزانة .

نوع ٢ - مكافآت التدريب والتدريس :

ويتحمل بالمكافآت التي تستحق عن هذه الأعمال وفقا للقرارات واللوائح المنظمة للصرف ، ويتم تحديد مكافآت التدريب والتدريس بقرار من الوزير المختص بعد اعتماده من وزير الخزانة .

ويلاحظ أنه لا يجوز اقتراح اعتمادات الأجور الإضافية مالم تكن هناك حاجة ملحة ومبررات قوية لمنحها في أضيق الحدود مع بيان المبررات تفصيلا .

البند الرابع : البدلات :

ويتحمل هذا البند بما يصرف لبعض طوائف العاملين المعيّنين بالباب الأول من مقررات شهرية في شكل بدلات بالاضافة الى مرتباتهم الأصلية

مقابل الأعباء المادية الإضافية التي تتطلبها بعض الوظائف كبذل التمثيل أو ما تتسم به من طبيعة عمل كبذل طبيعة العمل ، أو مقابل النفقات التي تلتزم بها الحكومة كبذل السكن ، وكافة البدلات الأخرى التي متقرر وفقا لطبيعة ونوع الأعمال — التي يقومون بها ، ويتبغى عدم صرف أى من البدلات الا طبقا للقرارات المنظمة لقواعد وأحكام الصرف أو بعد صدور القرار المنشئ للبدل وينقسم هذا البند الى الأنواع الآتية :

نوع ١ — بدل التمثيل :

ويتحمل بقيمة البدل الذى يصرف للشاغلين لدرجات مدير عام فما فوقها ، ولا يجوز صرف هذا البدل لمن يشغلون درجات أدنى •

نوع ٢ — بدل طبيعة العمل :

ويتحمل بقيمة البدلات التي تصرف بسبب الطبيعة التي تتميز بها بعض أنواع الأعمال الفنية والادارية كبدلات طبيعة عمل الأطباء أو بدل العدوى والوقاية من الأسمعة أو البدلات العسكرية أو بدل العمادة في الجامعات أو بدلات المعز للصيارفة وأمناء الصناديق أو بدلات الخطر •

نوع ٣ — بدل السكن :

ويتحمل بقيمة ما يصرف للخبراء الأجانب كبذل سكن وفقا للعقود المبرمة معهم عند الحاقهم بخدمة الحكومة •

نوع ٤ — بدلات أخرى :

يتحمل بكافة أنواع البدلات الأخرى التي لم تتضمنها الأنواع الثلاثة السابقة •

البند الخامس : تكاليف أغذية وكساوى وملبوسات للموظفين :

ويشمل هذا البند كلفة المصروفات التي تتفقها الدولة لتدبير الأغذية

وانكساي و الملبوسات للموظفين والعمال في الجهاز الادارى وتقدمها لهم في صورة مزايا عينية.

وينقسم إلى الأنواع الآتية :

نوع ١ — تكاليف أغذية للموظفين •

نوع ٢ — تكاليف كساي وملبوسات للموظفين •

نوع ١ — تكاليف أغذية للموظفين :

ويتحمل بقيمة الوجبات الغذائية المقررة لبعض طوائف الموظفين والعمال الذين يتطلب الأمر توفير هذه الوجبات لهم بسبب طبيعة العمل الذى يقومون به كالأغذية المقررة لجنود القوات المسلحة والأطباء والمرضات في المستشفيات العامة •

نوع ٢ — تكاليف كساي وملبوسات للموظفين :

ويتحمل بقيمة الوجبات الغذائية المقررة لبعض طوائف الموظفين والعمال كجنود القوات المسلحة ورجال الشرطة والأطباء والمرضين وأمناء المعامل (المختبرات) والخفراء والسعاة ومن تقتضى طبيعة أعمالهم ارتداء ملابس أو زى خاص على حساب الدولة وفي ضوء القواعد المقررة في هذا الشأن •

الباب الثانى

المصروفات العامة

يتضمن هذا الباب (المصروفات العامة) مجموعتين :

أولا : مجموعة المستلزمات السلعية وتشمل :

البند الأول : موارد وأغذية وملبوسات وأدوية •
(م ٣ — المحاسبة الحكومية والقومية)

البند الثانى : وقود وزيت وقوى محركه •

البند الثالث : أدوات كتابية وكتب •

البند الرابع : مياه وإنارة •

البند الخامس : تجهيزات ومعدات صغيرة •

ثانيا : مجموعات المصروفات الخدمية وتشمل :

البند السادس : مصروفات الصيانة •

البند السابع : نشر وإعلان ومصروفات حفلات واستقبال
واشتراكات دولية •

البند الثامن : مصروفات نقل وانتقالات عامة ومواصلات •

البند التاسع : استئجار مبانى وأراضى ومعدات •

البند العاشر : مصروفات خدمة متنوعة •

أولا : مجموعة المستلزمات السلعية :

تشمل مجموعة المصروفات السلعية على بنود وأنواع البنود اللازمة
لشراء السلع والأصناف والخامات والأدوات والمعدات التى يحتاج إليها
الجهاز الإدارى لإنجاز نشاطه الجارى وفى حدود المقاييس السنوية
المعتمدة والاعتمادات المدرجة بهذه الأصناف •

وتتقسم هذه المجموعة الى البنود الآتية :

البند الأول : مواد واغذية وملبوسات :

ويتحمل هذا البند بتكاليف كافة المواد (الخامات) الأولية والأغذية

والملبوسات التي تصرف لغير الموظفين والأدوية الطبية اللازمة لتحقيق الهدف أو أداء الخدمة وينقسم إلى الأنواع الآتية :

نوع ١ - أغذية لغير الموظفين :

ويتحمل الأغذية التي تصرف لغير العاملين كطلاب المدارس والمرضى في المستشفيات ، وكذلك الأغذية والعلف اللازمة للحيوانات والطيور والدواجن .

نوع ٢ - ملبوسات لغير الموظفين :

ويتحمل بقيمة الملبوسات التي تصرف لغير الموظفين كالمرضى في المستشفيات ونزلاء الملاجئ .

نوع ٣ - أدوية وأدوات ومستلزمات طبية :

ويتحمل بقيمة الأدوية والمستلزمات الطبية والأدوية اللازمة للمستشفيات وما يلزم تحضيرها من خامات ، والأدوية اللازمة لعلاج الحيوانات والدواجن ، والأسمدة والمبيدات الحشرية ، والمطهرات وجميع المواد الكيماوية وغير العضوية ، والقطن الطبي والشاش واللقاح والأمصال ... الخ كما يتحمل أيضا بقيمة الأجهزة الطبية كالسماعات وأجهزة قياس الضغط وأجهزة الأشعة والتحليل وكافة الأجهزة الصغيرة الأخرى المستخدمة في الأغراض الطبية .

البند الثاني : وقود وزيوت وقوى محرك :

ويتحمل بقيمة المواد اللازمة للقوى المحركة والمضروقات اللازمة لتشغيلها وإدارتها .

وينقسم إلى الأنواع الآتية :

نوع ١ - حطب وفحومات :

ويتحمل بقيمة الحطب والفحومات اللازمة لوقود الأفران أو إدارة الآلات .

نوع ٢ — مواد بترولية وزيوت وشحوم :

ويتحمل بقيمة البوتجاز والبنزين والسولار والكيروسين والديزل والمازوت اللازمة للوقود أو إدارة الآلات ، كما يتحمل أيضا بقيمة تزييت وتشحيم وسائل النقل والجرارات والعدد والمساعد والآلات والمكينات بجميع أنواعها •

نوع ٣ — كهرباء للتشغيل :

ويتحمل بقيمة التيار الكهربائي اللازم لإدارة المكينات والعدد والآلات •

البند الثالث : أدوات كتابية وكتب :

يتحمل هذا البند بقيمة ما تحتاجه الجهات المختلفة من الأصناف الكتابية المستهلكة والكتب والمجلات والوثائق التي تخص المكتبات والمطبوعات الحكومية والتعليمية وينقسم إلى الأنواع الآتية :

نوع ١ — أدوات كتابية وسجلات واستثمارات مالية :

ويتحمل بقية الأصناف الكتابية المستهلكة مثل الورق بجميع أنواعه والتحرير والكرتون والملفات والدبايس والمظاريف والمساحات والأقلام والمواد الكتابية مثل أشرطة الآلات الكاتبة والحاسبة وأنايب حبر الطباعة اللازمة لآلات الطباعة ، كما يتحمل بقيمة الدفاتر والسجلات والاستثمارات بجميع أنواعها التي تمسك بمعرفة الوحدات الفنية والوحدات المساعدة (كالوحدات الحسابية ووحدات شؤون الأفراد ووحدات المخازن والمشتريات ... الخ) في الأجهزة الحكومية ، وكذلك المطبوعات والأوراق اللازمة للامتحانات والاختبارات والتدريب •

نوع ٢ — كتب تعليمية ومجلات ونشرات ووثائق وكتب للمكتبات :

ويتحمل بقيمة الكتب التعليمية وتلك التي تشتري للمكتبات والمجلات الدورية العلمية والوثائق التاريخية والمراجع والموسوعات كما يتحمل بالمصروفات اللازمة لتجليد وتجديد هذه الكتب •

نوع ٣ — مطبوعات أخرى :

ويتحمل بقيمة المطبوعات الأخرى واية مطبوعات تخص الجهة نفسها خلاف ما ورد في نوع (٣) •

البند الرابع : مياه وانارة :

يشمل هذا البند قيمة استهلاك المياه والانارة اللازمة للنشاط الجارى في وحدات الجهاز الادارى المختلفة ، ويدخل في الأغراض المختلفة لاستهلاك المياه (مياه الشرب ، وري الأراضى والحدائق وغيرها والمياه الخاصة بالمنشآت الرياضية والاجتماعية وحمامات السباحة) ان وجدت) كما يتحمل بتكاليف تركيب أو نقل العدادات الخاصة باستهلاك المياه ويتحمل البند أيضا باستهلاك الكهرباء وما يلزم منه للانارة وأجهزة التدفئة والتهوية والتبريد المستخدمة في نشاط الادارة ، كما يتحمل بتكاليف تركيب ونقل العدادات الخاصة باحتساب استهلاك التيار الكهربائى •

البند الخامس : تجهيزات ومعدات صغيرة :

ويشمل التجهيزات والمعدات المختلفة المبينة أنواعها بعد :

نوع ١ — أدوات مكتبية وعلمية وتعليمية صغيرة :

ويتحمل بقيمة الأصناف والأدوات المكتبية المستديمة • مثل : الدباسات والخراطات وآلات الترقيم ، والتسجيل والأختام ، والخفامات والشنط الجلد أو الفبير والبرايات والمطابر والكلاسيترات (الملفات

الكبيرة) وكذلك قيمة الأدوات التعليمية والأجهزة العلمية ووسائل
الايضاح البسيطة والأدوات المخبرية والخرائط والنماذج الحية وكل ماله
اتصال بالنواحي العلمية والتعليمية الصغيرة •

نوع ٢ - مفروشات وملحقات مائدة :

ويتحمل بقيمة أدوات المائدة من ملاعق وسكاكين وشوك وأطباق
وفناجين ومناشف اليد ومشمعات المائدة والأدوات اللازمة لها • الخ •

نوع ٣ - أدوات تنظيم الحدائق ومواد تصوير وتسجيل :

ويتحمل بقيمة الأدوات والأصناف المستديمة اللازمة لتنظيم الحدائق
مثل المقصات والفئوس والرشاشات والخراطيم وماكينات لتسوية
الحشائش ، وكذلك الأصناف المستهلكة مثل الأصناف الفخارية والطيني
كما يتحمل أيضا بقيمة أفلام التصوير والأحماض والورق الحساس
وأجهزة الاضاءة ومستلزماتها الخاصة وكذلك أشرطة التسجيل وما شابه
ذلك من الأصناف التى تستعمل فى النشاط أو الاستخدام المباشر •

نوع ٤ - أدوات وقاية من الحريق وأدوات أخرى صغيرة :

ويتحمل بقيمة أجهزة الوقاية من الحريق وغيره من الأصناف
المستديمة كالأنابيب والخراطيم وسلالم الحريق والفئوس ••• الخ ،
وكذلك بقيمة المواد المستهلكة كأدوات التعليم الاستهلاكية والمهمات
الكهربائية كالأسلاك واللمبات الكهربائية وأدوات النظافة ومواد اطفاء
الحريق وأدوات المعامل الزجاجية ومهمات الحقل ومهمات الألبان ، كما
يتحمل أيضا باللبويات والمسامير والغراء وفخائر الخرطوش والأرقام
المعدنية وغيرها من المهمات والمواد والأدوات الأخرى الصغيرة •

نوع ٥ - قطع غيار ومهمات :

ويتحمل بقيمة قطع الغيار اللازمة لوسائل النقل والآلات والأجهزة

التي يتم عن طريقها المحافظة على الأصل وضمان استمرار تشغيله كما يتحمل أيضا ب مواد الصيانة الأخرى التي تحتاج إليها الجهة وتقوم بتركيبها بنفسها . كما يتحمل هذا النوع أيضا بقيمة مواد التعبئة والتغليف المستهلكة منها كم مواد اللف والخراطة والشرايط وورق اللصق والشناير وعلب الكرتون وأكياس الورق والأقفاس والمتداولة منها كالمناديق الخشب والبراميل والزكائب والأكياس الخيش والتيسل (البقنة والمريكنى) . وبصفة عامة العبوات التي تستخدم لأكثر من مرة .

ثانيا - مجموعات المصروفات الخدمية :

تشتمل مجموعة المصروفات الخدمية على البنود وأنواع البنود اللازمة للحرص منها على الخدمات التي تحتاج إليها وحدات الجهاز الإدارى لصيانة أصولها أو معداتها أو آلاتها أو استكمال نشاطها الجارى وتحقيق أهدافها .

وينقسم الى البنود وأنواع البنود الآتية .

البند السادس - مصروفات الصيانة :

ويتحمل بقيمة صيانة المباني الحكومية والمرافق والإنشاءات العامة والطرق والجسور والكبارى والآلات والمعدات ووسائل النقل والأثاث ومعدات المكاتب وأوجه الصيانة الأخرى .

نوع ١ - صيانة مباني وتحسينات صغيرة :

ويتحمل بجميع المصروفات اللازمة لصيانة المنشآت المبنية وترميمها وإصلاحها بقصد بقاء هذه الأصول فى حالة جيدة وصالحة للاستعمال ، وكما يتحمل بقيمة الأعمال الصغيرة للمباني الحكومية كالإضافات الصغيرة التى تقتضى حالة المبنى إضافتها ليصبح صالحا للاستعمال فى الأغراض المخصصة له ، ويدخل فى إعداد هذه الأعمال الصغيرة الحالات الآتية :

- الإصلاحات والترميمات الاعتيادية والصحية والكهربائية •
- التركيبات النصحية والكهربائية (عدا الأدوات الكهربائية المستهلكة)
- التوصيلات الخارجية للمياه والإنارة والمجارى وإنشاء خزانات المياه وخزانات الصرف وتوصيلات المعامل (المختبرات) •
- ترميمات وتعديلات المساجد والمتاحف •

أما غير ذلك من الإنشاءات والإضافات التى ليست لها هذه الصفة فتتحملها اعتمادات الباب الثالث فى حدود الاعتمادات المدرجة لكل مشروع خلال كل عام ، كما يتحمل بالمصروفات المترتبة على صيانة مرافق وشبكات الإنارة والمياه والصرف الصحى والنقل •

نوع ٢ — صيانة مرافق وآبار :

ويتحمل بالمصروفات المترتبة على صيانة مرافق وشبكات الإنارة والمياه والصرف الصحى والنقل والمواصلات بأنواعها ، وكذلك صيانة الآبار •

نوع ٣ — صيانة طرق وجسور :

ويتحمل بمصروفات صيانة الطرق الرئيسية والشريانية والفرعية والجسور ومشايات الكبارى •

نوع ٤ — صيانة آلات ومعدات وأثاث :

ويتحمل بمصروفات صيانة الماكينات والآلات والأجهزة (كاجهزة التدفئة وأدوات التهوية) وأجهزة الإضاءة وأدوات التصوير والأسلحة والآلات النكاتبية والحاسبة والإحصائية والهندسية والملاحية وآلات الطباعة وأجهزة المعامل والمعدات التعليمية والموازين والمكاييل وأجهزة الوقاية من الحريق ، كما يتحمل أيضا بمصروفات صيانة وترميم الخزائن

الحديدية والأثاث والدواليب الصاج وغيرها مما يتعلق بصيانة الأثاث
والمعدات المكتبية .

نوع ٥ — صيانة وسائل النقل :

ويتحمل بمصروفات صيانة وسائل النقل بكافة أنواعها ومتعلقاتها .

البند السابع—نشر وإعلان ومصروفات دعاية استقبال واشتراكات دولية :

يتحمل هذا البند بمصروفات النشر والإعلان والاشتراكات في المجلات
والجرائد ونفقات الحفلات والاستقبالات والمواسم والأعياد وتكاليف
حضور المؤتمرات الدولية :

وينقسم إلى الأنواع الآتية :

نوع ١ — مصروفات نشر وإعلان :

ويتحمل بالمصروفات المترتبة على كافة أوجه النشر والإعلان ،
كالنشر والإعلان عن الوظائف الخالية والمناقصات العامة وتوريد الأغذية
والأدوات المختلفة ، والمسابقات والمنح الدراسية ، ومزاولة تأجير
المقاصف الحكومية ، ومزادات بيع الأصناف وبيع المنقول المحجوز عليه
قضائيا .

نوع ٢ — اشتراكات في مجلات وجرائد :

ويتحمل بقيمة الاشتراك في الصحف اليومية والمجلات العادية
والمجلات الرسمية والجريدة الرسمية .

نوع ٣ — نفقات الحفلات والاستقبالات والمواسم والأعياد :

ويتحمل بنفقات الحفلات والاستقبالات التي تقام بمناسبة حضور
بعثات أو شخصيات هامة من الخارج ، بشرط أن يكون بموافقة السادة
الوزراء أو رؤساء الأجهزة والهيئات العامة . أما باقى المصروفات

كالانتقالات وغيرها فستحمل بها الاعتمادات المخصصة لهذا الغرض ،
وفي حدود هذه الاعتمادات ، كما يتحمل هذا النوع أيضا بكافة نفقات
الزينة المترتبة على إقامة الأعياد والمواسم الرسمية للدولة •

نوع ٤ — نفقات استقبال وزيارات دولية وتكاليف حضور المؤتمرات الدولية :

ويتحمل بما يستحق صرفه من بدل سفر ومصاريف انتقال للاشتراك
في المؤتمرات الدولية بالخارج ، وكذلك جميع التكاليف المتعلقة بسفر
أعضاء الوفود من موظفي الدولة الى الخارج للزيارة والدعاوى الموجهة
الى الوزراء وكبار شخصيات الدولة لحضور مؤتمرات دولية رسمية ،
كما يتحمل أيضا بقيمة الهدايا للزوار الأجانب بغرض الدعاية أو المجاملة •
وهذا الاعتماد مدرج بميزانية وزارة الخارجية ولا تستعمل وفورات هذا
النوع لمقابلة تجاوز في بنود أو أنواع أخرى •

نوع ٥ — اشتراكات في هيئات دولية :

ويتحمل بقيمة الاشتراكات التي تتحملها الدولة نتيجة اشتراكها
أو انتمائها لهيئات دولية •

البند الثامن — مصروفات نقل وانتقالات عامة ومواصلات :

ويتضمن هذا البند نقل المهمات ، ومصروفات انتقال الموظفين
وغير الموظفين ، وقيمة بدل السفر المستحق للموظفين عن المأموريات
المصلحية ، وبدل الانتقال الثابت ، وتكاليف الاتصالات كالتليفون
والتلغراف والبريد واشتراك التليكس •

وينقسم الى الأنواع الآتية :

نوع ١ — نقل مهمات :

ويتحمل بتكاليف نقل الأجهزة والمعدات ومواد التموين ونقل الكتب

المدرسية والأثاثات وكافة الأدوات الأخرى ، وكذلك المشاللات (أجور
الحمالين) سواء بطريقة الجر أو بطريقة متعهدي النقل •

نوع ٢ - انتقالات عامة للموظفين وغير الموظفين :

ويتحمل بقيمة مصروفات انتقال الموظفين بأية وسيلة من وسائل
الانتقال ، سواء بالنسبة للموظفين الذين يكلفون بمهام رسمية من
الجهات الرسمية التي يعملون فيها خارج مقر العمل الرسمي أو للطلاب
وغيرهم أثناء الرحلات وخلافها ، كما يتحمل هذا النوع أيضا بقيمة بدل
السفر المستحق للموظفين فقط عن المأموريات المصلحية التي يكلفون بها
وكذلك الانتقال الثابت وفقا للقواعد المقررة •

نوع ٣ - تليفون وتلغراف وتليكس :

ويتحمل بقيمة اشتراكات التليفون الأصلية والخطوط الفرعية
والمكالمات المحلية الزائدة والمكالمات الخارجية والنداء الآلى ، كما
يتحمل أيضا بقيمة المرتبات الداخلية والخارجية المرسلة عن أعمال
مصلحية ، وكذلك قيمة الاشتراك فى التليكس الموجود لدى الجهة •

نوع ٤ - البريد :

ويتحمل بقيمة البريد عن المراسلات الحكومية العادية والمستعجلة
والموصى عليها بعلم الوصول ، وكذا قيمة البريد المستحق عن الطرود
المرسلة فى داخل الجمهورية • أما بالنسبة للبريد الجوى خارج الجمهورية
فتقوم الجهة بالتخليص عليه وفقا لتعليمات وزارة المواصلات عن طريق
طوابع بريد تشتري لهذا الغرض •

البند التاسع - استئجار مبائى وأراضى ومعدات :

ويتضمن المصروفات المتعلقة باستئجار المبائى والأراضى واستئجار
المعدات • وينقسم الى الأنواع الآتية :

نوع ١ — استئجار مباني وأراضى :

ويتحمل بالقيمة الإيجارية للعقارات والمباني والمنشآت التي تؤجر من الغير بمعرفة الجهات وفقا لنوع العين المؤجرة ، سواء كانت مباني أو مخازن أو جراجات أو أراضى فضاء أو أراضى للاستعمال •

نوع ٢ — استئجار معدات :

ويتحمل بقيمة إيجارات الآلات الحاسبة والاحصائية والآلات والمكينات اللازمة لأداء الخدمة أو النشاط التجارى ، أو الخيام والكراسى اللازمة للامتحانات والأغراض المختلفة ، أو وسائل النقل اللازمة لتأدية الخدمة بالجهة •

ومن الجدير بالذكر أنه يجب أن ترفق كل جهة بيانات بابجارات المباني والأراضى والمخازن التى تستأجرها ، موضحا بها الايجار الحالى وتاريخ العمل به وانتقدير السنوى •

البند العاشر — مصروفات خدمية متنوعة :

ويتضمن هذا البند مصروفات العلاج بالخارج وتجهيز وتكفين الموتى ، وتكاليف البعثات الدراسية والفرائب والرسوم ، والمدفوعات للحكومات الأجنبية والمصروفات السرية ذات الطابع الخاص والأوسمة ومصروفات النظافة •

وينقسم إلى الأنواع الآتية :

نوع ١ — مصروفات علاج بالخارج :

ويتحمل بالتكاليف المترتبة على علاج أحد الموظفين بالخارج والتى يصدر بها قرار من رئيس المجلس الجمهورى (حاليا رئيس الجمهورية أو رئيس مجلس الوزراء ، ويدرج هذا الاعتماد بميزانية وزارة الصحة •

نوع ٢ — تجهيز وتكفين الموتى :

ويتحمل بالتكاليف المترتبة على تجهيز ودفن العاملين في خدمة الدولة
وفقا لما تقتضى به القواعد الخاصة بهذا النوع من الصرف •

نوع ٣ — تكاليف البعثات الدراسية :

ويتحمل بقيمة تكاليف البعثات والإجازات الدراسية والمنح التدريبية
التي تحتاج إليها الجهة في داخل الجمهورية أو خارجها •

نوع ٤ — ضرائب ورسوم ومدفوعات لحكومات أجنبية :

ويتحمل بكافة الضرائب أو الرسوم التي تضطر الجمهورية لدفعها
لأية حكومة أجنبية ، وفقا للنظم المعمول بها في شأن هذه الضرائب
والرسوم •

نوع ٥ — مصروفات سرية ذات طابع خاص :

ويتحمل بالمصروفات التي يرخص بها لجهة معينة للإنفاق منها
في أغراض تتسم بالسرية ، ومقابل المستندات المؤيدة للصرف التي
تحتفظ بها الجهة وتخضع للمراجعة •

نوع ٦ — أوسمة :

ويتحمل بتكاليف الأوسمة والنياشين المحددة بقرارات وقوانين •

نوع ٧ — مصروفات نظافة :

ويتحمل بكافة المهمات اللازمة للنظافة في وحدات الجهاز الإداري
من مكاتب أو صابون ... الخ ، أو التكاليف التي تصرف في هذا السبيل
كغسيل وكى ملابس المرضى أو طراحات الأمرة بالمستشفيات والملاجئ •

الباب الثالث – المصروفات التحويلية :

يتضمن هذا الباب كافة المدفوعات التي تصرف من ميزانية الدولة لبعض هيئات أو أفراد لم تشارك في النشاط الجارى للجهاز الإدارى للدولة. أو لم تسهم فى عملية الدخل العائد من هذا النشاط .

وينقسم هذا الباب الى البنود الآتية :

- البند الأول : رسوم جمركية وضرائب ورسوم أخرى
- البند الثانى : فوائد محلية وخارجية
- البند الثالث : تبرعات وإعانات وصدقات ومعاشات
- البند الرابع : تعويضات وغرامات
- البند الخامس : مصروفات غير منظورة

كما تقسم هذه البنود الى أنواع البنود ، وسنتكلم عن كل بند وأنواعه على حدة .

البند الأول – رسوم جمركية وضرائب ورسوم أخرى :

ويتحمل بالرسوم الجمركية المستحقة على السلع المستوردة من الخارج ، وتخفض لحالات الاستيراد المباشر ، وكذلك أية ضرائب أو رسوم أخرى فى الداخل .

أما الضرائب والرسوم السلعية على مكونات الاستثمار ، فتدخل تقديراتها ضمن اعتمادات الباب الرابع (المصروفات الاستثمارية) .

البند الثانى – فوائد محلية وخارجية :

ويتحمل بقيمة الفوائد المستحقة الدفع على الحكومة ، سواء كانت هذه الفوائد محلية أم خارجية . وينقسم إلى الأنواع الآتية :

نوع ١ - فوائد محلية :

ويتحمل بقيمة الفوائد المحلية التي قد يحكم بها قضائيا على الحكومة أو المستحقة الدفع مقابل اقتراض الحكومة أموال في داخل الجمهورية •

نوع ٢ - فوائد خارجية :

ويتحمل بقيمة الفوائد التي يحكم بها قضائيا على الحكومة وتدفع في الخارج ، وكذلك الفوائد المستحقة الدفع مقابل اقتراض أموال من الخارج •

البند الثالث : تبرعات وإعانات وصدقات ومعاشات :

ويتحمل بالمدفوعات التي تصرفها الدولة لأحد الأفراد أو الهيئات كتبرع أو إعانة أو معاش أو صدقة •

وينقسم الى الأنواع الآتية :

نوع ١ - تبرعات وإعانات :

ويتحمل بالمدفوعات التي تصرفها الدولة في شكل تبرعات لأحد الأفراد أو الموظفين أو الجهات المحلية أو الأجنبية في أحوال خاصة للأسباب التي تدعو إليها ، وكذلك الإعانات التي تصرفها الدولة للهيئات الاجتماعية والثقافية والرياضية ، والتي تتمثل في العجز بين إيراداتها ومصروفاتها •

نوع ٢ - معاش تقاعد وإعاشة لغير الموظفين :

ويتحمل بما يصرف لموظفي الحكومة كمعاش تقاعد عند انتهاء خدمتهم بسبب بلوغ السن القانونية أو الوفاة أو الاستقالة أو الفصل أو لأي سبب

آخر ، كما يتحمل أيضا بالمدفوعات التى تصرف للأفراد من غير الموظفين
فى شكل إعاشة شهرية •

نوع ٣ — صدقات :

ويتحمل بالمدفوعات التى تصرف للفقراء وذوى الحاجة من المواطنين
بترخيص من الوزير المختص •

البند الرابع : تعويضات وغرامات :

ويتحمل بكافة التعويضات والغرامات التى تنقرر على وحدات
الجهاز الإدارى للغير ، ومنها التعويضات والغرامات المحكوم بها
قضائيا •

البند الخامس — مصروفات غير منظورة :

ويتحمل بالمصروفات الغير متوقعة أثناء إعداد الميزانية ، ويتم
الصرف منها وفقا للقواعد والأحكام التى يصدر بها قرار من وزير
الخزانة •

ويلاحظ أنه بالنسبة للبنود وأنواع البنود الآتية يتم تقديرها
بواسطة وزارة الخزانة باعتبارها اعتمادات مركزية سيتم مسكها بمعرفتها
وتجرى منها الصرف للجهات المختلفة •

(أ) المصروفات العامة :

البند الثالث نوع ١ — فيما يتعلق بالسجلات والاستمارات
والطبوعات المالية •

البند السابع نوع ٣ — فيما يتعلق بنفقات الحفلات والمواسم
والأعياد •

البند العاشر نوع ١ — فيما يتعلق بمصروفات علاج في الخارج •

(ب) المصروفات التحويلية :

البند الثالث : نوع ٢ — فيما يتعلق بمعاش تقاعد واعاشة لغير الموظفين •

البند الخامس : نوع ٣ — فيما يتعلق بالمصروفات غير المنظورة •

المبحث الثاني

المصروفات الرأسمالية

الباب الرابع : المصروفات الاستثمارية :

يتضمن هذا الباب كافة الاعتمادات المخصصة للمشروعات التى تشتمل عليها برامج التنمية الاقتصادية والاجتماعية الداخلة فى الخطة القومية المعدة عن فترة زمنية محددة ، ويعتبر هذا الباب الهدف الأسمى للدولة ، كما تعتبر الاعتمادات المدرجة بالباب الأول والثانى والثالث والرابع من نفقات هذا الهدف وتتضمن الاعتمادات المخصصة للمشروعات الاستثمارية ، مكونات الاستثمار التى تتمثل فى البنود المبينة فيما يلى : (وفقا لنوع الانفاق) •

نوع ١ - نفقات دراسات وتصميم وأبحاث :

ويتحمل بكافة تكاليف الدراسات التى تجرى حول المشروع والأبحاث التى تتم فى شأنه والتصميمات والرسومات التى يتطلب الأمر إجراؤها ، وسواء ما يمس المشروع من الناحية الفنية أو الاقتصادية أو كليهما وسواء كان قبل البدء فى المشروع أو أثناء سيره •

نوع ٢ - المباني :

ويتحمل بكافة ما يتكلفه المبنى سواء ما يتعلق باشغال البناء أو ما يخصه من التركيبات الكهربائية والصحية واشغال النجارة والتشطيبات النهائية حتى يكون معدا للتسليم وسواء كان هذا البناء معدا لأن يكون إدارة حكومية أو مستشفى أو مدرسة أو مساكن تمتلكها الحكومة أو معامل أو مخازن ومستودعات وغير ذلك •

نوع ٣ - التشييد والبناء :

ويتحمل بكافة ما تتكلفه المرافق العامة من طرق عامة أو جسور أو مطارات أو موانئ أو شبكات للهاتف أو شبكات للكهرباء أو شبكات للمياه أو شبكات للمجارى الصحية ، أو أية مرافق عامة أخرى مشابهة ، كما يتحمل أيضا تكاليف استصلاح الأراضي أو انشاء المدرجات الزراعية أو انشاء السدود أو حفر الآبار أو انشاء شبكات الري أو غيرها من المشاريع المشابهة .

نوع ٤ - الآلات والمعدات :

ويتحمل بكافة ما تتكلفه الآلات والمعدات التى تتطلبها المشروعات المختلفة أو التى تحتاجها وحدات الجهاز الإدارى سواء كانت تتعلق بآلات ميكانيكية أو كهربائية أو آلات كتابية أو حاسبة، أو المعدات والأجهزة العلمية والتعليمية والمعينات السمعية والبصرية التى تزيد قيمتها عن ٢٠٠ ريال كأجهزة الراديو والبيك آب والتسجيل والسينما وكذلك الميكروسكوبات وغيرها من المعدات والأجهزة الأخرى .

نوع ٥ - وسائل النقل :

ويتحمل بكافة ما تتكلفه وسائل النقل كالعربات أو سيارات الركاب أو الباصات أو الشاحنات ، وكافة وسائل النقل الأخرى .

نوع ٦ - مفروشات وتجهيزات أخرى :

ويتحمل بكافة ما تتكلفه المفروشات وأنواع الأثاث اللازم لوحدات الجهاز الإدارى من المكاتب أو الكراسى أو الخزن الحديدية أو الدواليب الصاج أو الخشب أو المفروشات كالسجاجيد وأطقم المكاتب والمناديل والشماعات والأثاث اللازم للفصول المدرسية كالتخت والسبورات واللافتات والبراويز والمفروشات اللازمة للمبنى الحكومية المملوكة أو

المستأجرة كالأسرة واغطيتهما والبطاطين والمنائف وتأثيثها بصفة عامة وغير ذلك مما يقع في عداد المفروشات والتجهيزات •

نوع ٧ — أراضى وأصول أخرى :

ويتحمل بقيمة ما يتكلفه شراء الأصول الثابتة كالأراضى أو شراء الأصول القائمة أو غيرها من الأصول الأخرى •

نوع ٨ — نفقات التشغيل حتى أول دورة مالية قادمة :

ويتحمل بقيمة المرتبات وما في حكمها اللازمة للموظفين لتشغيل المشروع بمجرد الانتهاء منه ، وكذلك قيمة المصروفات السلعية والخدمية اللازمة لأداء النشاط الجارى أثناء التشغيل والضرائب والرسوم السلعية على كافة مكونات الاستثمار في حالة الاستيراد المباشر •

نوع ٩ — اعتماد احتياطي مشاريع التنمية :

ويتحمل بالاعتمادات التى تدرجها الدولة لمواجهة الزيادة فى التكاليف الكلية لبعض المشروعات القائمة أو لمواجهة مشروعات طارئة أثناء السنة المالية •

الباب الخامس

التحويلات الرأسمالية

ويتضمن هذا الباب سداد كافة القروض أو أقساط القروض التي تعبر عن التزامات الحكومة الواجبة السداد سواء فيما يتعلق بالقروض المحلية التي تقرر من جانب الحكومة للغير أو فيما يختص بما حصلت عليه من قروض خارجية •

وينقسم إلى البنود الآتية :

البند الأول : اقراض طويل الأجل •

البند الثانى : سداد القروض •

البند الثالث : دفعات مقدمة لاستثمار قادم •

البند الرابع : تحويلات رأسمالية أخرى •

البند الأول : اقراض طويل الأجل :

ويتحمل بسداد القروض أو أقساط القروض التي يتم سدادها من جانب الحكومة كاقراض من جانبها لأحدى المؤسسات أو الهيئات العامة أو الشركات التي تمتلكها الحكومة ملكية كاملة (والداخلة في نطاق الجهاز الاقتصادى للدولة) ، أو احدى المؤسسات أو الهيئات أو الشركات انخاصة (الداخلة في نطاق القطاع الخاص) •

وينقسم إلى الأنواع الآتية :

نوع ١ - اقراض طويل الأجل لمؤسسات عامة :

ويتحمل بسداد القروض أو أقساط القروض التي يتم سدادها من جانب الحكومة كاقراض من جانبها لأى من وحدات الجهاز الاقتصادى المشار إليه بالبند السابق •

نوع ٢ - اقراض طويل الاجل لمؤسسات خاصة :

ويتحمل بسداد القروض أو أقساط القروض الذى تم سدادها من جانب الحكومة كاقراض من جانبها لأحدى وحدات القطاع الخاص .

البند الثانى : سداد القروض :

ويتحمل سداد القروض التى يتم سدادها من جانب الحكومة نتيجة لاقتراضها من الخارج أو الداخلى سواء بسواء .

وينقسم إلى الأنواع الآتية :

نوع ١ - سداد قروض محلية :

ويتحمل بسداد القروض أو أقساط القروض التى يتم سدادها من جانب الحكومة نتيجة لقروض حصلت عليها من احدى الهيئات أو المؤسسات العامة المحلية أو نتيجة لقروض وطنى داخلى وفقا لقانون اصداره .

نوع ٢ - سداد قروض خارجية :

ويتحمل بسداد القروض أو أقساط القروض التى يتقرر سدادها من جانب الحكومة نتيجة لقروض حصلت عليها من احدى الدول الأجنبية أو الهيئات أو المنظمات الدولية .

ويراعى ان توزع القروض المحلية والخارجية المدرجة ضمن مصروفات الميزانية الجديدة وفقا لما هو موضح بالنموذج الآتى : نموذج رقم «١٠» .

البند الثالث : دفعات مقدمة لاستثمار قادم :

ويتحمل بكافة الدفعات المقدمة التى ينص عنها فى العقود التى تجرى بشأن المشروعات الاستثمارية المختلفة ولا ترد فى نفس السنة المالية ، بل

يتم توريدها في سنة مالية تالية ، ويراعى ان يرفق بيان تفصيلي يوضح المرفقات المقدمة الخاصة بكل مشروع من المشروعات الواردة تحت الباب الخامس (المصروفات الاستثمارية) •

البند الرابع : تحويلات رأسمالية أخرى :

ويتحمل بأية تحويلات رأسمالية أخرى خلاف ما ذكر في البنود وأنواع البنود السابقة •

المبحث الثالث

تقدير الإيرادات

الى الآن لم يكتمل وضع جانب الإيرادات لموازنة الجمهورية العربية اليمنية ، وانما هناك عوامل وضعت لتراعى تقدير هذه الإيرادات مع ذكر بنودها وأنواع بنودها فى التبويب النمطى للموازنة (الميزانية) •

العوامل التى يجب مراعاتها عند تقدير الإيرادات :

١ - يراعى ان يكون تقدير الإيرادات على أسس سليمة مع الاسترشاد بحالة التحصيل فى السنوات الثلاث السابقة، والمتنظر تحصيله خلال السنة المالية الحالية ، على أن يوجد فى الحسابان جميع العوامل التى من شأنها التأثير على تقدير الإيرادات كالعوامل الاقتصادية والطبيعية ، وتستخدم النماذج المعدة لهذا الغرض من رقم « ١١ - ١٦ » •

٢ - يجب ان يستند التقدير الى معايير ومعدلات من واقع العناصر الأساسية التى يحصل بموجبها الإيراد •

٣ - ينبغى الإشارة الى القوانين والقرارات الخاصة بكل نوع من أنواع الإيرادات المختلفة •

٤ - يحظر حظرا قطعيا استتزال أية مصروفات خاصة بالتحصيل أو بغيره من الإيرادات على أن تدرج المصروفات اللازمة لعملية التحصيل فى جانب المصروفات •

٥ - يراعى ان يرفق بمشروع تقديرات الإيرادات كشف مستقلة بالمتأخر من الزكاة والضرائب والرسوم المستحقة للحكومة عن سنوات مالية سابقة للعام المالى ١٩٧٤/٧٣ م والمتنظر تحصيلها خلال العام المذكور •

٦ — يراعى ان تقتصر كل جهة من الجهات على بيان الأبواب والبنود والأنواع الخاصة بالايرادات التى تقوم بتحصيلها دون سائر الایرادات الأخرى التى تلزمها فى بيانها •

٧ — على جميع الهيئات والمؤسسات والشركات العامة التى تمتلكها الحكومة ملكية كاملة ان تبعث الى المكتب المركزى للميزانية بتقدير فائض الأرباح المنتظرة فى العام المالى ١٩٧٥/٧٤ م مع ارغاق مذكرة تفسيرية بالأسس التى روعيت فى هذا التقدير •
أما بنود وأنواع الایرادات فقد قسمت إلى قسمين :

القسم الأول : الایرادات الجارية •

القسم الثانى : الایرادات الرأسمالية •

القسم الأول : الایرادات الجارية

كما تم تقسيم الایرادات الجارية إلى أبواب ثلاثة كالآتى :
الباب الأول : الایرادات السيادية : حيث قسمت بدورها إلى :

بند ١ — إيرادات الزكاة :

نوع ١ — اعشار الأمانة •

نوع ٢ — زكاة المواشى •

نوع ٣ — زكاة الباطن •

نوع ٤ — زكاة الفطرة •

بند ٢ — الضرائب والرسوم على الملكية :

نوع ١ — ضريبة المركبات •

نوع ٢ — ضرائب أخرى •

بند ٣ — الضرائب على الدخول والأرباح :

نوع ١ — ضريبة العقارات •

- نوع ٢ - ضريبة الأرباح التجارية والصناعية •
- نوع ٣ - ضريبة اقلوة الامتياز (بقايا السنين السابقة) •
- نوع ٤ - ضريبة كسب العمل •
- نوع ٥ - ضرائب أخرى •

بند ٤ - الضرائب على الانتاج :

- نوع ١ - ضريبة انتاج الملح •
- نوع ٢ - ضريبة انتاج الصيديات •
- نوع ٣ - ضرائب أخرى •

بند ٥ - رسوم جمركية :

- نوع ١ - رسوم الواردات •
- نوع ٢ - رسوم الصادرات •
- نوع ٣ - رسوم الذمات •
- نوع ٤ - رسوم الاحصاء •
- نوع ٥ - رسوم أخرى •

بند ٦ - رسوم وضرائب استهلاك :

- نوع ١ - ضريبة استهلاك المحروقات •
- نوع ٢ - ضريبة استهلاك السجائر •
- نوع ٣ - ضريبة استهلاك المشروبات الغازية •
- نوع ٤ - ضريبة استهلاك القات •
- نوع ٥ - ضريبة استهلاك تذاكر السفر البرى •
- نوع ٦ - ضريبة السيما •
- نوع ٧ - ضرائب ورسوم أخرى •

بند ٧ - رسوم الدمغة :

- نوع ١ - طوابع وأوراق مدموغة •
- نوع ٢ - رسوم الدمغة على المرتبات وصرفيات الحكومة •
- نوع ٣ - رسوم دمغة على الاعتمادات •
- نوع ٤ - دمغة على تذاكر السفر الجوى والبحرى •
- نوع ٥ - ضرائب ورسوم أخرى •

بند ٨ - رسوم وضرائب سياحية أخرى :

- نوع ١ - رسوم قنصلية خارجية •
- نوع ٢ - رسوم وضرائب أخرى •

الباب الثانى : الإيرادات الخدمية :

بند ١ - إيرادات الخدمات الزراعية :

- نوع ١ - رسوم مكافحات الآفات •
- نوع ٢ - متحصلات مبيدات ولقاحات (حيوانية ونباتية) •
- نوع ٣ - إيرادات أخرى •

بند ٢ - إيرادات خدمات الأشغال والبلديات :

- نوع ١ - رسوم تخطيط واستشارات •
- نوع ٢ - عائدات الورش •
- نوع ٣ - عائدات التزام الأسواق والمخضرات •
- نوع ٤ - رسوم تراخيص مزاولة الأعمال •
- نوع ٥ - رسوم رخص البناء •
- نوع ٦ - رسوم نظافة •

نوع ٧ — عائدات مشاريع مياه الشرب •

نوع ٨ — إيرادات أخرى •

بند ٣ — إيرادات خدمات النقل والمواصلات :

نوع ١ — إيرادات التليفون •

نوع ٢ — إيرادات البرق والتليكس •

نوع ٣ — رسوم الطيران وخدمات المطار •

نوع ٤ — إيرادات المرافق والموانئ •

نوع ٥ — إيرادات أخرى •

بند ٤ — إيرادات الخدمات التجارية :

نوع ١ — إيرادات رسم السجل التجارى •

نوع ٢ — إيرادات أخرى •

بند ٥ — إيرادات الخدمات التموينية :

نوع ١ — رسوم سلع تموينية •

نوع ٢ — رسوم تموينية أخرى •

بند ٦ — إيرادات خدمات العدل :

نوع ١ — إيرادات توثيق رسوم العقدة •

نوع ٢ — إيرادات رسوم قضائية •

نوع ٣ — إيرادات أخرى •

بند ٧ — إيرادات خدمات الأمن :

نوع ١ — قيمة جوازات السفر •

نوع ٢ — إيرادات قنصلية تستوفى محليا •

- نوع ٣ — إيرادات البطاقات الشخصية •
- نوع ٤ — رسوم رخص القيادة ونقل الملكية •
- نوع ٥ — قيمة أرقام السيارات والموتورات •
- نوع ٦ — إيرادات أخرى •

بند ٨ - إيرادات الخدمات الصحية :

- نوع ١ — إيرادات خدمات طبية •
- نوع ٢ — إيرادات وقود وعمليات •
- نوع ٣ — إيرادات مخابر وأشعة •
- نوع ٤ — إيرادات شهادات صحية •
- نوع ٥ — الحجر الصحي •
- نوع ٦ — إيرادات أخرى •

بند ٩ — إيرادات الخدمات التعليمية :

- نوع ١ — إيرادات كتب مدرسية •
- نوع ٢ — رسوم امتحانات وشهادات •
- نوع ٣ — رسوم استمارات وتسجيل •
- نوع ٤ — إيرادات أخرى •

بند ١٠ — إيرادات الخدمات الاجتماعية :

- نوع ١ — رسوم نوادي وجمعيات ونقابات •
- نوع ٢ — رسوم تصاريح عمل للأجانب •
- نوع ٣ — إيرادات بطاقات عمل للعمال المحليين •
- نوع ٤ — إيرادات أخرى •

بند ١١ - إيرادات الخدمات الاعلامية والسياحة :

- نوع ١ - رسوم سياحية
- نوع ٢ - رسوم الاعلانات الصحفية والأذاعية
- نوع ٣ - رسوم رخص الأعمال الفنية
- نوع ٤ - إيرادات أخرى

الباب الثالث : إيرادات أملاك الدولة :

بند ١ - الإيرادات الزراعية :

- نوع ١ - مبيعات الحاصلات الزراعية والحيوانية
- نوع ٢ - إيرادات المراكز والمعاهد الزراعية
- نوع ٣ - إيرادات الصيد
- نوع ٤ - إيرادات أخرى

بند ٢ - الإيرادات الصناعية :

- نوع ١ - إيرادات المصانع الحكومية
- نوع ٢ - إيرادات المطبوعات والمطابع الحكومية
- نوع ٣ - إيرادات المراكز والمعاهد الصناعية
- نوع ٤ - إيرادات أخرى

بند ٣ - الإيرادات العقارية والأموال المنقولة :

- نوع ١ - إيجارات الأراضي الزراعية الحكومية
- نوع ٢ - إيجارات الأراضي غير الزراعية الحكومية
- نوع ٣ - إيجارات المباني الحكومية
- نوع ٤ - إيجارات الحرائث وتشغيل الآلات
- نوع ٥ - إيرادات أخرى

بند ٤ - إيرادات الحكومة في فائض الأرباح :

- نوع ١ - فائض أرباح الحكومة في القطاع الزراعى
- نوع ٢ - فائض أرباح الحكومة في القطاع الصناعى
- نوع ٣ - فائض أرباح الحكومة في القطاع المالى والمصرفى
- نوع ٤ - أرباح أخرى

بند ٥ - إيرادات دينية (الأوقاف) :

- نوع ١ - عائدات أسواق ومأذونيات
- نوع ٢ - إيجارات أراضي الوقف
- نوع ٣ - إيرادات غرامات أخرى
- نوع ٤ - المسترد من نفقات الميزانية (عن السنين السابقة)
- نوع ٥ - إيرادات استثنائية أخرى

القسم الثانى : الإيرادات الرأسمالية

الباب الرابع : إيرادات رأسمالية :

بند ١ - أقساط مالية مستحقة :

- نوع ١ - مبيعات الأراضي « زراعية وغير زراعية »
- نوع ٢ - مبيعات المباني
- نوع ٣ - مبيعات وسائل النقل
- نوع ٤ - مبيعات المخازن
- نوع ٥ - مبيعات أصول أخرى

الباب الخامس : حميلة القروض والتسهيلات الائتمانية والمساعدات :

بند ١ - القروض والتسهيلات الائتمانية :

- نوع ١ — قروض نقدية داخلية •
- نوع ٢ — قروض نقدية خارجية •
- نوع ٣ — حميلة القروض •
- نوع ٤ — تسهيلات ائتمانية •

بند ٢ — المساعدات :

- نوع ١ — مساعدات نقدية •
- نوع ٢ — حميلة المساعدات العينية •
- نوع ٣ — مساعدات أخرى •

بند ٣ — إيرادات استثنائية وطارئة :

- نوع ١ — إيرادات استثنائية •
- نوع ٢ — إيرادات طارئة •

الفصل الثالث

موازنات الهيئات العامة والمؤسسات والوحدات الاقتصادية

مقدمة :

تقوم المؤسسة الاقتصادية بنشاط اقتصادي أما ان يكون صناعيا أو تجاريا أو ماليا أو زراعيا أو تعاونيا • ولها شخصية معنوية وتملكها الدولة وتديرها بأسلوب يختلف عن أسلوب الجهاز الحكومي • وتقوم المؤسسة بممارسة نشاطها أما بنفسها أو بما تنشئه أو تساهم فيه من شركات أو جمعيات تعاونية ، وتتخذ المؤسسات الاقتصادية أحد الأشكال التنظيمية الآتية :

١ — مؤسسات اشرافية : حيث تقتصر مهمتها على الاشراف والتنسيق والرقابة وتقييم الأداء للوحدات الاقتصادية التابعة لها •

٢ — مؤسسات انتاجية : تزاوّل نشاطها بنفسها دون ان تتبعها شركات •

٣ — مؤسسات انتاجية : تزاوّل نشاطها بنفسها ويتبعها عدد من الوحدات الاقتصادية سواء كانت شركات أو جمعيات تعاونية •

أما الهيئة العامة فانها تختص بتأدية خدمات عامة كأن تتولى إدارة مرفق وتحمل الدولة عبء تمويلها في حالة عدم وجود موارد لها أو في حالة قصور مواردها من تغطية نفقاتها^(١) ومن أمثلتها هيئة البريد •

وقد قمنا بتقسيم هذه الدراسة التي كان الغرض منها خدمة

(١) د. عبد العزيز حجازي (اطار الاصلاح الاقتصادي والمالي)
(٥ م — المحاسبة الحكومية والقومية)

المؤسسات والوحدات الاقتصادية انفتحة في اليمن والتي نأمل ان يكون لها دورا كبيرا ومساهمة فعالة في تطور النشاط الاقتصادي — إلى الباحث التالية :

المبحث الأول : الاستخدامات الجارية للهيئات العامة والمؤسسات والوحدات الاقتصادية •

المبحث الثاني : الايرادات الجارية للهيئات والمؤسسات والوحدات الاقتصادية •

المبحث الثالث : الاستخدامات والايرادات الرأسمالية للهيئات العامة والمؤسسات والوحدات الاقتصادية •

المبحث الرابع : دراسة تطبيقية لاعداد الموازنة •

المبحث الأول

الاستخدامات الجارية

للهيئات العامة والمؤسسات والوحدات الاقتصادية

تشابه الاستخدامات الجارية في كل من موازنة الجهاز الإداري للحكومة في جمهورية مصر العربية وموازنة الهيئات العامة والمؤسسات والوحدات الاقتصادية من حيث تبويب هذه الاستخدامات •

فإذا أخذنا هذا التبويب نطبق في المؤسسات والوحدات الاقتصادية في اليمن فسنجد أن هناك اختلافا طفيفا في التبويب ، حيث أن هناك اختلافا في كل من تبويبي موازنة الجهاز الإداري الحكومي في كل من اليمن ومصر ، وهذا الاختلاف منصب في أنه في مصر قسمت الاستخدامات الجارية الى باين فقط هما باب (١) الأجور وباب (٢) المصروفات الجارية ، بينما في اليمن نجد أن الاستخدامات الجارية للجهاز الإداري الحكومي بوبب الى ثلاثة أبواب هي باب (١) المرتبات وما في حكمها باب (٢) المصروفات العامة باب (٣) المصروفات التحويلية • ومن ثم فموضوع الاختلاف يكمن في أن المصروفات التحويلية سواء كانت جارية أو تخصصية دخلت في الموازنة المصرية ضمن الباب الثاني بينما أفرد لها باب مستقل في الموازنة اليمنية •

وفيما يلي تبويب هذه الاستخدامات •

الباب الأول : المرتبات وما في حكمها :

بالنسبة لهذا الباب ليس هناك اختلاف بين البنود وأنواع البنود التي يتضمنها هذا الباب في كل من موازنة المؤسسات والوحدات الاقتصادية وموازنة الجهاز الإداري الحكومي •

الباب الثانى : المصروفات العامة :

تتكون المصروفات العامة للهيئات والمؤسسات والوحدات الاقتصادية من المجموعات الآتية :

- أولا : مجموعة المستلزمات السلعية .
- ثانيا : مجموعة المشتريات بغرض البيع .
- ثالثا : مجموعة المستلزمات (المصروفات) الخدمية .

ويلاحظ ان هناك مجموعتين مشتركتين بين موازنة الهيئات والوحدات والمؤسسات الاقتصادية وبين موازنة الجهاز الادارى الحكومى . وهما المجموعتين الاولى والثالثة أما المجموعة الثانية مجموعة المشتريات بغرض البيع ، فهى خاصة بالهيئات والوحدات والمؤسسات الاقتصادية .

الباب الثالث : المصروفات التحويلية :

- ويتكون هذا الباب من ثلاث مجموعات :
- أولا : مجموعة المصروفات التحويلية الجارية .
 - ثانيا : مجموعة المصروفات التحويلية الجارية التخصيصية .
 - ثالثا : فائض العمليات الجارية .

ويلاحظ ان المجموعتين الاولى والثانية مشتركتين فى كل من موازنات الجهاز الادارى الحكومى وموازنة الهيئات والمؤسسات والوحدات الاقتصادية ، ولو أنه فى الموازنة اليمينية لم تصنف الى مجموعات وانما الى بنود .

مجموعة المستلزمات السلعية :

يقصد بهذه المجموعة فى موازنات الهيئات العامة والمؤسسات

والوحدات الاقتصادية تكلفة السلع والمواد اللازمة لتأدية الخدمات أو لانتاج المنتجات النهائية خلال السنة المالية التى تعد عنها الموازنة •

ومن الجدير بالذكر أن هذه المستلزمات تختلف من وحدة اقتصادية الى أخرى حسب طبيعة النشاط الاقتصادى الذى تقوم به الوحدة ، فمثلا نلاحظ أنه فى الشركات الصناعية تكون المستلزمات السلعية عبارة عن المواد الخام وغيرها بينما فى الشركات الزراعية عبارة عن البذور والتقاوى ويتبع فى تبويب هذه المستلزمات نفس الأساس الذى سبق دراسته فى موازنة الجهاز الادارى الحكومى •

مجموعة المشتريات بغرض البيع :

ويقصد بهذه المجموعة السلع والمنتجات التى تشتري بقصد البيع مباشرة دون ادخال أى عمليات صناعية عليها ، ويلاحظ وجود هذه المجموعة فى الوحدات الاقتصادية التجارية • وتقسم هذه المجموعة الى بندين :

بند ١ — مشتريات محلية •

بند ٢ — مشتريات خارجية •

وذلك بهدف تحديد قيمة الواردات من هذه السلع •

مجموعة المصروفات الخدمية :

وتتكون هذه المجموعة من نفس البنود التى سبقت دراستها ، مثال ذلك مصاريف الصيانة ومصاريف الانتقال وبدل السفر والنقل والبريد والتليفون والتلفراف ••• الخ • وتتخذ نفس التبويب السابق فى موازنة الجهاز الادارى ويجب مراعاة القواعد الآتية عند تقدير الاعتمادات المتعلقة بهذه المجموعات الثلاث السابقة^(١) :

(١) المواد من ٢٨ الى ٤٤ — نظام اعداد موازنات الهيئات والمؤسسات العامة وزارة الخزانة ١٩٦٩ م • مطلع عليه من حسين عامر شرف المحاسبة الحكومية والقومية ص ١٤٥

١ - تقدير الاعتمادات التي ترتبط مباشرة بالانتاج على أساس حجم النشاط المستهدف والمعدلات الخطية الموضوعة لاستخدام المستلزمات .

٢ - تقدير الاعتمادات التي لا ترتبط مباشرة بالانتاج في ضوء المصروفات الفعلية خلال السنتين الماليتين السابقتين ، وما ينتظر صرفه خلال السنة المالية الجارية ، على ألا تكون هذه المصروفات الفعلية منطوية على اسراف أو ضياع .

٣ - استبعاد تكلفة المستلزمات السلعية التي تستخدم في عمليات التكوين الرأسمالي على ان تدرج ضمن الاستخدامات الاستثمارية .

٤ - بالنسبة للمستلزمات السلعية فتقدر اعتماداتها على أساس تكلفة شرائها تسليم مخازن الوحدة المشتري سواء كانت هذه المشتريات محلية أو مستوردة . أما الضرائب والرسوم فتحمل ضمن المصروفات التحويلية الجارية .

مجموعة المصروفات التحويلية الجارية .

تتكون مجموعة المصروفات التحويلية الجارية لموازنات انهيئات العامة والمؤسسات الاقتصادية من البنود الآتية :

بند ١ - رسوم جمركية وضرائب ورسوم أخرى .

بند ٢ - فوائد محلية وخارجية .

بند ٣ - الأهلاك .

بند ٤ - الأيجار .

بند ٥ - فوائد سندات حملة الأسهم .

بند ٦ - فرق الفوائد المحسوبة .

بند ٧ - فرق الأيجار المحسوب .

بند ٨ - فرق تقييم التغير في المخزون •

بند ٩ - مصروفات تحويلية جارية أخرى •

الرسوم والضرائب والرسوم الأخرى :

ويتحمل بالرسوم الجمركية المستحقة على السلع المستوردة وكذلك أية ضرائب أو رسوم أخرى في الداخل كرسوم الانتاج في الداخل المفروضة على بعض السلع ورسم الدمغة وضريبة السيارات •

الفوائد المحلية والخارجية :

ويتحمل بقيمة الفوائد المتعلقة بالانشاط الجارى للتمويل القصير الأجل كما يتحمل أيضا بالفوائد المتعلقة بالقروض التى تستخدم في تمويل المشروعات • مع ملاحظة ان الفوائد على القروض التمويلية السابقة لبدء تشغيل المشروعات تعتبر من ضمن عناصر التكوين الرأسمالى وتدرج ضمن الاستخدامات الاستثمارية بالباب الرابع • كما يتحمل هذا البند أيضا بقيمة الفوائد المستحقة على القروض الخارجية •

الأهلاك :

يتحمل هذا البند بقيمة الأهلاك الذى يحمل به حساب العمليات الجارية طبقا للمعدلات الواردة بالقرار الوزارى بتحديد قواعد ونسب الاستهلاك للأصول الثابتة الصادر عام ١٩٧٢ م •

الإيجار :

يشمل نفس الأنواع التى سبقت الإشارة إليها في موازنة الجهاز الإدارى الحكومى فاذا كانت الوحدة الاقتصادية تستخدم مبان مملوكة لها فيجب توضيح الإيجار الفرضى لهذه المباني على أساس إيجار المثل^(١) •

(١) يلاحظ ان بند الإيجار دخل ضمن المجموعة الثانية من الباب الثانى بند (٩) في موازنة الجهاز الإدارى الحكومى اليمنى •

بند ٥ — فوائد سندات حملة الأسهم :

تقدر فوائد سندات حملة الأسهم على أساس المعدل الذى تقرره
وزارة المالية أو البنك المركزى •

فرق الفوائد المحسوبة :

يتمثل هذا البند فى الفرق بين الفائدة على المال المستثمر وفقا
لمعدل الاقتراض الذى تحدده وزارة المالية وقيمة الفوائد المحلية
والخارجية المستحقة الدفع مقابل اقتراض أموال الغير الداخلة ضمن
المال المستثمر مع مراعاة عدم تكرار قيمة المبانى والأنشاءات التى قدر
لها ايجار مصوب •

ويؤدى حساب فرق الفوائد المحسوبة إلى تحقيق الهدفين الآتيين :

١ — إمكانية المقارنة بين نتائج أعمال الوحدات الاقتصادية التى تملك
كل رأس مالها المستثمر وتلك الوحدات التى تقترض جزءا منه •

٢ — توفير البيانات اللازمة لحساب عناصر القيمة المضافة حيث ان هذا
الفرق يعتبر استكمالا للفوائد الفعلية مما يخدم تصميم نظام
المحاسبة القومية •

وقد أورد النظام المحاسبى الموحد المصرى تعريفين للمال المستثمر
يرتكز الأول على موارد المال المستثمر بينما يركز الثانى على استخدامات
هذه الموارد • وسنكتفى هنا بالتعريف الأول^(١) •

فطبقا لهذا التعريف يتم تحديد المال المستثمر كما يلى :

(١) د. على محروس شناوى — الموازنة التخطيطية . مكتبة عين
شمس طبعة ١٩٧٤ م •

رأس المال المدفوع	X	X
الاحتياطي بما في ذلك الاحتياطيات المجنية من أرباح العام	X	
احتياطي يستثمر في سندات حكومية	X	X
الفائض غير الموزع •		X
المخصصات التي لها طبيعة الاحتياطيات مثل مخصص الطوارئ •		X
المخصصات المؤجلة •		X
المخصصات المجمعة للأهلاك •		X
القروض الطويلة الأجل المستخدمة في تمويل توسعات الوحدة من تسهيلات ائتمائية	X	
أرصدة للبنوك •	X	
قروض قصيرة الأجل محلية أو أجنبية •	X	X
		X
— خسائر مرحلة		X
المال المستثمر •		X

وبناء على ما سبق فله حساب فرق الفوائد المحسوبة يتبع الآتى :

- (أ) تحديد المال المستثمر طبقا للتعريف السابق •
- (ب) يختص المال المستثمر السابق بقيمة المبانى والأنشآت المملوكة للوحدة والتي قدر لها إيجار محسوب تجنباً للازدواج •
- (ج) تحسب الفائدة على صافي المال المستثمر (أى بعد استئزال قيمة المبانى والأنشآت) وذلك طبقا للمعدل الذى تحدده وزارة المالية أو الجهة المختصة •
- (د) تحديد الفوائد المحلية والخارجية المستحقة الدفع للغير وذلك عن الجزء المقرض من المال المستثمر مع « مراعاة عدم اضافة الفوائد

المستحقة على التسهيلات الائتمانية والأرصدة الدائنة للبنوك والقروض القصيرة الأجل المستخدمة في تمويل النشاط الجارى» (١) .

(٥) يحسب فرق الفوائد المحسوبة عن طريق ايجاد الفرق بين الفوائد المحسوبة على صافي المال المستثمر والفوائد المستحقة الدفع للغير عن الجزء المقرض من المال المستثمر .

وسنضرب المثال الآتى لبيان كيفية تقدير فرق الفوائد المحسوبة .

إذا فرض ان رأس المال المدفوع عبارة عن ٤٠٠ ٠٠٠ سهم قيمة السهم ٦ ريالات وان قيمة الاحتياطيات والفائض غير الموزع والمخصصات الأخرى تبلغ ٨٠٠ ٠٠٠ ريال وان قيمة المبانى والأنشاءات التى تملكها الوحدة الاقتصادية تبلغ ٢٠٠ ٠٠٠ ريال وان قيمة القروض الطويلة الأجل تساوى ٣٠٠ ٠٠٠ ريال وسعر فائدتها ٦ ٪ سنويا .

وان معدل الفائدة المحدد من قبل وزارة المالية هو ٤ ٪ فيتم حساب فرق الفوائد المحسوبة كالاتى :

$$\text{رأس المال المستثمر} = ٤٠٠ ٠٠٠ \times ٦ + ٨٠٠ ٠٠٠ = ٢٤٠٠ ٠٠٠$$

$$+ ٨٠٠ ٠٠٠ = ٣٢٠٠ ٠٠٠ \text{ ريال}$$

$$\text{صافى رأس المال المستثمر} = ٣٢٠٠ ٠٠٠ + ٣٠٠ ٠٠٠ - ٢٠٠ ٠٠٠ =$$

$$= ٣٣٠٠ ٠٠٠ \text{ ريال}$$

$$\text{الفوائد المحسوبة على صافى رأس المال المستثمر} = ٣٣٠٠ ٠٠٠ \times$$

$$\frac{٦}{١٠٠} = ١٩٨٥٠٠ \text{ ريال}$$

$$\text{الفوائد المستحقة الدفع} = ٣٠٠ ٠٠٠ \times \frac{٦}{١٠٠} = ١٨ ٠٠٠ \text{ ريال}$$

$$\text{فرق الفوائد المحسوبة} = ١٩٨٥٠٠ - ١٨٠٠٠ = ١٣٠٥٠٠ \text{ ريال}$$

يظهر فرق الفوائد المحسوبة فى حساب مقابل ضمن الإيرادات

(١) د. على محروس شنواوى الموازنة التخطيطية مكتبة عين شمس

التحويلية الجارية وبذلك نتلافى الأثر الناتج عن ادراجه بجانب
الاستخدامات على فائض العمليات الجارية •

فرق الايجار المحسوب :

يتعلق فرق الايجار المحسوب بالعقارات المملوكة للوحدات
الاقتصادية وقد عرفه النظام المحاسبى الموحد المصرى بأنه يتمثل فى
الفرق بين القيمة الايجارية العقارية للمباني والمنشآت التى تمتلكها الوحدة
كما لو كانت مؤجرة من الغير وقيمة اهلاك المباني طبقا لمعدلات الأهلاك
التي تصحبها الوحدة على تكلفة مبانيها •

وتكمن أهمية احتساب فرق الايجار المحسوب فيما يلى :

١ - امكانية المقارنة بين نتائج أعمال الوحدات التى تمتلك المباني
وتشغلها وتلك الوحدات التى تستأجر هذه المباني •

٢ - توفير البيانات اللازمة لتحديد عناصر القيمة المضافة لخدمة
المحاسب القومى حيث ان هذا الفرق يعتبر استكمال للقيمة الايجارية
فى حالة تملك الوحدة للعقارات ^(١) •

وعليه فان موازنة فرق الايجار المحسوب أى تقدير قيمته تتم
كالآتى :

(أ) تقدير القيمة الايجارية للعقارات المملوكة للوحدة •

(ب) تحديد قيمة الأهلاك لهذه العقارات •

(ج) يحسب فرق الايجار المحسوب عن طريق ايجاد الفرق بين القيمة
الايجارية للعقارات وقيمة اهلاكها •

مثال : كيفية تقدير فرق الأيجار المحسوب :

إذا فرض ان قيمة المباني التى تمتلكها الوحدة ٥٠٠.٠٠٠ ريال وان

(١) نموذج الانتاج والقيمة المضافة بالنظام المحاسبى الموحد •

معدل اهلاكلها ٢ ٪ سنويا ، وان القيمة الايجارية لهذه المبانى تبلغ
١٥٠٠٠ ريال •

فيحسب فرق الايجار المحسوب كالآتى :

فرق الايجار المحسوب = القيمة الايجارية - مخصص اهلاك
المبانى :

$$= ١٥٠٠٠ - ١٠٠٠٠ = ٥٠٠٠ \text{ ريال} \bullet$$

$$= ١٥٠٠٠ - ٥٠٠٠٠٠ \times ٣\% =$$

ولتلافى الأثر الناتج عن إدراج فرق الايجار المحسوب بجانب
الاستخدامات على فائض العمليات الجارية يتم اظهاره في حساب مقابل
ضمن الايرادات التحويلية الجارية •

فرق تقييم التغير في المخزون :

يتمثل فرق تقييم التغير في المخزون في الفرق بين تقويم التغير في
المخزون على أساس سعر البيع مطروحا منه تقويم التغير في المخزون على
أساس سعر التكلفة • ويحسب هذا الفرق بالنسبة لكل من مخزون الانتاج
التام والبضائع بغرض البيع • ويدخل ضمن بنود الاستخدامات الجارية
لكى يتسنى اظهار التغير في المخزون ضمن ايرادات النشاط الجارى على
أساس أسعار البيع • وسندرس هذا البند بتوسع عند تناولنا بالشرح
للإيرادات الجارية •

مجموعة المصروفات التحويلية الجارية التخصمية :

وتشمل هذه المجموعة البنود الآتية :

بند ١ - تبرعات •

بند ٢ - اعانات للغير •

بند ٣ - تعويضات وغرامات •

بند ٤ - خسائر رأسمالية : ويقصد بها الخسائر المقدرة عن بيع أصل من الأصول بأقل من قيمته الدفترية أو خسائر بيع الأوراق المالية بأقل من تكلفة شرائها •

بند ٥ - مصروفات سنوات سابقة : وتمثل المصروفات التي تخص مددا مالية سابقة ولم يسبق حسابها ضمن مصروفات تلك المدد •

بند ٦ - ديون معدومة •

بند ٧ - مخصصات بخلاف الإهلاك : مثل مخصص الضرائب ومخصص ديون مشكوك في تحصيلها • ومخصص مكلفات ترك الخدمة •

بند ٨ - ضرائب عقارية : وتشمل نوعين هما ضرائب الأطنان وضرائب المباني •

مجموعة فائض العمليات الجارية :

وتشمل هذه المجموعة الأقسام الآتية :

القسم الأول : ضرائب الدخل :

وهي عبارة عن ضريبة الأرباح التجارية والصناعية وضريبة الثروة المنقولة •

القسم الثاني : الفائض المحتجز :

ويمكن تقسيمه إلى البنود الآتية الذي يمثل كل منها نوع من أنواع الاحتياطات التي يمكن استقطاعها من الفائض :

بند (١) احتياطي قانوني •

بند (٢) احتياطي شراء سندات حكومية •

بند (٣) احتياطي ارتفاع أسعار الأصول الثابتة •

بند (٤) احتياطي تمويل المشروعات الاستثمارية والتجديدات والتوسيعات •

بند (٥) احتياطي سداد القروض والمساهمة •

بند (٦) فائض مرحل •

القسم الثالث : الفائض الموزع :

ويشمل :

بند (٧) حصة العاملين في الفائض •

بند (٨) حصة المؤسسة في الفائض •

بند (٩) حصة المساهمين في الفائض •

بند (١٠) حصة المؤسسة نظير الاشراف والادارة •

المبحث الثاني

الايادات الجارية للهيئات العامة والمؤسسات والوحدات الاقتصادية

يمكن تبويب الايرادات الجارية للهيئات والمؤسسات والوحدات الاقتصادية كالآتي :

- باب (١) ايرادات النشاط الجارى .
- باب (٢) اعانات اقتصادية .
- باب (٣) ايرادات أوراق مالية .
- باب (٤) ايرادات تحويلية وتنقسم إلى :
- (أ) ايرادات تحويلية جارية .
- (ب) عجز العمليات الجارية .

ومن الجدير بالذكر أن الايرادات الجارية للمؤسسات الاشرافية أى التى يقتصر نشاطها على الاشراف والرقابة والتنسيق وتقييم الأداء للوحدات الاقتصادية التابعة لها تنحصر فى الآتى :

١ — حصة المؤسسة فى أرباح الشركات التابعة .

وتقدر قيمتها على أساس نسبة ما تملكه المؤسسة فى رؤوس أموال هذه الشركات وهى تمثل بند (١) من الباب الثالث ايرادات أوراق مالية .

٢ — الفوائد الدائنة على القروض الممنوحة للشركات .

- ٣ - ما يقابل حصة العاملين في أرباح الشركات التابعة •
- ٤ - المحصل من الشركات مقابل الاشراف والادارة •
- ٥ - المحصل من الشركات مقابل الخدمات القانونية والمحاسبية •

باب (١) إيرادات النشاط الجارى :

ان طبيعة النشاط الجارى الذى تقوم به المؤسسة أو الوحدة الاقتصادية يؤثر على الأساس الذى يتبع فى حساب إيرادات النشاط الجارى •

فإذا كان النشاط صناعيا فان هذه الإيرادات تتمثل فى :

مبيعات الانتاج التام + تكلفة التغير فى المخزون من الانتاج التام والانتاج تحت التشغيل + فرق تقييم التغير فى مخزون الانتاج التام على أساس سعر البيع ناقصا التكلفة • كما يضاف اليها تكلفة المشغولات الداخلية وإيرادات التشغيل للتغير •

أما إذا كان طبيعة النشاط هو شراء السلع بغرض بيعها دون ادخال أى تعديل عليها فان إيرادات النشاط الجارى فى هذه الحالة تتمثل فى قيمة المبيعات الصافية + تكلفة التغير فى المخزون + فرق تقييم التغير فى المخزون على أساس سعر البيع ناقصا التكلفة •

أما شركات المقاولات فايرادات النشاط الجارى فيها تتمثل فى قيمة الأعمال التى تم تغييرها + تكلفة الأعمال تحت التغيير •

بينما تتمثل إيرادات النشاط الجارى لوحدات الخدمات كشركات النقل والمواصلات فى قيمة الإيرادات الناتجة عن تأدية هذه الخدمات •

فإذا شمل نشاط المؤسسة أو الوحدة الاقتصادية أكثر من نشاط من الأنشطة السابقة ، كأن تزاوّل نشاطا إنتاجيا وتشتري سلعا بغرض

بيمها دون ادخال تعديلات عليها ، في هذه الحالة تدرج كافة الأنشطة التي تزاولها ضمن الباب الأول .

وعليه فان الباب الأول : ايرادات النشاط الجارى ينقسم إلى :

- بند (١) الانتاج بسعر البيع
- بند (٢) البضائع بغرض البيع
- بند (٣) ايرادات تشغيل وخدمات

بند (١) الانتاج بسعر البيع :

يتمثل الانتاج في مجموع تقديرات الأنواع الآتية :

- نوع (١) المبيعات من الانتاج التام
- نوع (٢) التغير في مخزون الانتاج التام بالتكلفة
- نوع (٣) فرق تقييم التغير في مخزون الانتاج التام على أساس سعر البيع ناقصا التكلفة
- نوع (٤) التغير في مخزون الانتاج غير التام (تحت التشغيل) بالتكلفة

ويقصد بالانتاج التام « ما تنتجه الوحدة من منتجات نهائية بغرض البيع أو التاجر أو التوريد ، وكذلك يعتبر انتاجا تاما المنتجات نصف المصنوعة وهى المنتجات التى أجريت عليها عمليات صناعية جعلتها قابلة للبيع على حالتها ، كما يمكن ان تجرى عليها عمليات أخرى داخل الوحدة لتحويلها الى منتج نهائى » ^(١) .

نوع (١) المبيعات من الانتاج التام :

ويمثل صافي قيمة المبيعات المقدرة للوحدة الاقتصادية تسليم مخازنها خلال سنة الموازنة .

(١) النظام المحاسبى الموحد صفحة ١٠٧ ،
(٢٦ - المحاسبة الحكومية والقومية)

نوع (٢) التغير في مخزون الانتاج التام بالتكلفة :

وهو عبارة عن الفرق بين التكلفة التقديرية لكمية المخزون التى ينتظر وجودها فى نهاية السنة المالية التى تعد عنها الموازنة ، وبين تكلفة المخزون من الانتاج فى السنة المالية نفسها .

وتحسب التكلفة على أساس تكاليف مراكز الانتاج ومراكز الخدمات الانتاجية المتعلقة بالمنتجات النهائية^(١) .

نوع (٣) فرق تقييم التغير فى المخزون من الانتاج التام :

وهو عبارة عن الفرق بين قيمة التغير فى المخزون محسوبة بسعر البيع التقديرى خلال سنة الموازنة وبين تكلفة مخزون الانتاج التام الواردة بنوع (٢) .

وقد يكون الفرق موجبا أو سالبا فاذا كان موجبا يضاف الى قيمة المبيعات نوع (١) وإذا كان سالبا يطرح منها .

نوع (٤) التغير فى مخزون الانتاج غير التام بالتكلفة :

وهو عبارة عن الفرق بين التكلفة التقديرية للمنتجات تحت التشغيل فى نهاية الفترة التى تعد عنها الموازنة وبين تكلفة هذه المنتجات فى أول الفترة نفسها .

وتبرز أهمية تحليل قيمة الانتاج الى الأنواع (١) ، (٢) ، (٣) فى كونها ضرورية لمد المحاسب القومى بالبيانات اللازمة لتقدير القيمة المضافة .

مثال :

إذا فرض ان كمية المبيعات التقديرية خلال السنة المالية ١٩٧٥/٧٤ تبلغ ١٠٠ ٠٠٠ وحدة .

(١) النظام المحاسبى الموحد صفحة ٢١٠

وان متوسط سعر بيع الوحدة خلال نفس السنة يقدر بمبلغ ٨ ريال
وان كمية المخزون في ١٩٧٤/٧/١ يقدر بـ ٤٠٠٠ وحدة •

وان كمية المخزون في نهاية السنة المالية ١٩٧٥/٦/٢٩ م تقدر
بـ ٥٠٠٠ وحدة ، غاذا فرض ان تكلفة الوحدة من مخزون أول المدة تقدر
بـ ٦ ريال بينما تكلفة الوحدة التقديرية من مخزون نهاية المدة يبلغ
٥٧٥ ريال فيتم حساب القيمة التقديرية لبند الانتاج كالآتي :

نوع (١) المبيعات من الانتاج التام = $٨ \times ١٠٠٠٠٠ = ٨٠٠٠٠٠٠$ ريال •

نوع (٢) التغير في المخزون بالتكلفة = تكلفة المخزون آخر المدة —
تكلفة المخزون أول المدة =

$$= (٥٧٥ \times ٥٠٠٠) - (٦ \times ٤٠٠٠) =$$

$$= ٢٨٧٥٠ - ٢٤٠٠٠ = ٤٧٥٠ \text{ ريال} •$$

نوع (٣) فرق تقييم التغير في المخزون = قيمة التغير في المخزون
بسعر البيع — التغير في المخزون بالتكلفة •

$$= [٨ \times (٤٠٠٠ - ٥٠٠٠)] - ٤٧٥٠ =$$

$$= ٨ \times ١٠٠٠ - ٤٧٥٠ =$$

$$= ٨٠٠٠ - ٤٧٥٠ = ٣٢٥٠ \text{ ريال} •$$

∴ فالقيمة التقديرية لبند الانتاج = $٣٢٥٠ + ٤٧٥٠ + ٨٠٠٠٠٠ =$
= ٨٠٨٠٠٠ ريال •

وهذه القيمة تساوى قيمة الانتاج خلال سنة الموازنة محسوبة بسعر
البيع كالآتي :

كمية الانتاج التقديرية = كمية المبيعات + الفرق بين كمية المخزون
آخر وأول الفترة •

$$= (٤٠٠٠ - ٥٠٠٠) + ١٠٠٠٠٠ =$$

$$= ١٠٠٠ + ١٠٠٠٠٠ = ١٠١٠٠٠ \text{ وحدة}$$

قيمة الانتاج بسعر البيع = $8 \times 101000 = 808000$ ريال •

بند (٢) البضائع بغرض البيع :

يقصد بالبضائع بغرض البيع المواد والسلع والمنتجات التي تشتريها الوحدة الاقتصادية بغرض بيعها مباشرة دون اجراء أية عمليات صناعية عليها •

ويشمل هذا البند تقديرات أنواع البنود الآتية :

- نوع (١) المبيعات من البضائع المشتراة بغرض البيع
- نوع (٢) التغير في مخزون البضائع المشتراة على أساس التكلفة
- نوع (٣) فرق تقييم التغير في مخزون البضائع المشتراة بغرض البيع على أساس سعر البيع ناقصا التكلفة •

مثال :

إذا فرض أن مخزون أول المدة ينتظر أن يكون ٢٠٠٠ وحدة ، وتقدر تكلفة الوحدة بمبلغ ١٠ ريال •

وأن كمية المبيعات المقدرة خلال السنة المالية ١٩٧٦/٧٥ م تبلغ ٥٠٠٠ وحدة •

وأن المخزون المقدر لنهاية السنة المالية ، أى في ١٩٧٦/٦/٢٩ ، تبلغ ٢٥٠٠ وحدة •

وتقدر تكلفة الوحدة الواحدة منه بمبلغ ١٠ر ريال •
وأن متوسط سعر البيع للوحدة خلال السنة المالية يقدر بمبلغ ١٥ ريال •

فيمكن حساب التقديرات للأنواع التي يتضمنها هذا البند كالاتى :

نوع (١) المبيعات من البضائع المشتراة بغرض البيع = $10 \times 50000 = 500000$ ريال •

نوع (٢) التغير في مخزون البضائع المشتراة بغرض البيع على أساس التكلفة •

= المخزون في نهاية المدة بالتكلفة - المخزون في أول المدة بالتكلفة •

$$= (٢٥٠٠ \times ١٠ م) - (٢٠٠٠ \times ١٠)$$

$$= ٢٦٢٥٠ - ٢٠٠٠٠ = ٦٢٥٠ ريال •$$

نوع (٣) فرق تقييم التغير في مخزون البضائع المشتراة بغرض البيع على أساس سعر البيع ناقصا التكلفة •

= قيمة التغير في المخزون بسعر البيع - التغير في المخزون بالتكلفة •

$$= [(٢٥٠٠ - ٢٠٠٠) \times ١٥] - ٦٢٥٠$$

$$= (٥٠٠ \times ١٥) - ٦٢٥٠$$

$$= ٧٥٠٠ - ٦٢٥٠ = ١٢٥٠ ريال •$$

∴ فالقيمة التقديرية لبند البضائع بغرض البيع =

$$٧٥٠٠٠٠ + ٦٢٥٠ + ١٢٥٠ = ٧٥٧٥٠٠ ريال •$$

وهذا يعادل قيمة المشتريات من هذه البضائع محسوبة بسعر البيع كالاتى :

كمية المشتريات خلال السنة المالية ١٩٧٦/٧٥ م = كمية المبيعات خلال السنة المالية + (مخزون آخر المدة - مخزون أول المدة) •

$$= ٥٠٠٠٠ \times (٢٥٠٠ - ٢٠٠٠)$$

$$= ٥٠٠٠٠ + ٥٠٠ = ٥٠٥٠٠ وحدة •$$

قيمة المشتريات من البضائع بسعر البيع = ٥٠٥٠٠×١٥

$$= ٧٥٧٥٠٠ ريال •$$

وقد يقال إن إدراج فرق تقييم التغير في المخزون بسعر البيع ناقصا التكلفة يؤدي الى أن تتضمن إيرادات النشاط الجارى زيادة تمثل ربحا لم يتحقق بواقعة البيع الفعلى ، مما يترتب على ذلك أن يعكس فائض العمليات الجارية قيمة هذه الزيادة •

ولتفادى هذا الأثر فان فرق تقييم التغير في المخزون يدرج بنفس القيمة ضمن المصروفات التحويلية الجارية ، وبالتالي فان فائض العمليات سيظهر الأرباح المحققة فعلا على وجه صحيح •

ويمكن إثبات ذلك باستخدام بيانات المثال السابق :

فلس ريال
٧٥٠ ٠٠٠ المبيعات من البضائع المشتراة بغرض البيع = 10×50000

فلس ريال يطرح منها تكلفة المبيعات
٢٠ ٠٠٠ بضاعة أول المدة ١/٧/١٩٦٥ م = 10×2000

فلس ريال
٧٥٠٠٠٠ المبيعات من البضائع المشتراة بغرض البيع = 10×50000
يطرح منها تكلفة المبيعات كالاتى :

فلس ريال
٢٠٠٠٠ بضاعة أول المدة ١/٧/١٩٦٥ م = 10×2000
٥٣٠٢٥٠ مشتريات = 10.5×50000

٥٥٠٢٥٠

٢٦٢٥٠ بطرح بضاعة آخر المدة 10.5×2000

٥٢٤٠٠٠

٢٢٦٠٠٠

وهي نفس النتيجة التي يمكن التوصل إليها من تصوير موازنة العمليات الجارية كالاتي :

الإيرادات الجارية	الاستخدامات الجارية
بند (٢) البضائع بغرض البيع	٥٣٠ ٢٥٠ مجموعة (٢) مشتريات بغرض البيع •
نوع (١) المبيعات المستراة بغرض البيع •	١ ٢٥٠ فرق تقييم التغير في المخزون •
نوع (٢) التغير في المخزون بالتكلفة •	٦ ٢٥٠
نوع (٣) فرق تقييم التغير في المخزون	١ ٢٥٠
٧٥٧ ٥٠٠	٢٢٦ ٠٠٠ فائض العمليات الجارية
	٧٥٧ ٥٠٠

بند (٣) إيرادات تشغيل وخدمات •

ينقسم هذا البند الى الأنواع الآتية :

نوع ١ — مشغولات داخلية تامة بالتكلفة :

ويتمثل هذا البند في إنتاج الوحدة الاقتصادية من الأصول بغرض الاستخدام الذاتي ، ويحسب هذا النوع على أساس التكلفة التقديرية لما ينتظر أن تنتجه الوحدة الاقتصادية من الأصول الثابتة أو المعدات أو قطع الغيار ، كما يضاف الى ذلك التكلفة التقديرية للعمليات المتعلقة بتركيب وتجربة الآلات الجديدة التي تملكها الوحدة نفسها حتى تصبح صالحة للاستعمال •

ويلاحظ أن النظام المحاسبي الموحد ونظام إعداد الموازنات في مصر يستلزم تقييم هذه المشغولات التامة بالتكلفة ، ونرى ما ارتآه أحد الأساتذة من وجوب تقييم هذه المشغولات التامة على أساس سعر البيع ويتم ذلك بخلق حسابين متقابلين لفرق التقييم ، والسبب في ذلك أنه ما دام قد اعتبرت المشغولات الداخلة التامة بندا من البنود الجارية مثلها مثل الانتاج بغرض البيع طبقا للمفهوم الاقتصادي للانتاج، فالتفرقة في التقييم تصبح أمرا غير طبيعي ولا منطقي . وقد يقال إنه لا يجوز للمنشأة أن تبيع من نفسها فهذا ليس بالمبرر الكافي ، إذ يمكن توجيه هذه الحجة لتقويم التغير في المخزون على أساس أسعار البيع . كما أن التقويم بسعر البيع يؤدي الى تجانس مكونات قيمة الإنتاج الإجمالي بسعر السوق مما يساعد على توفير البيانات اللازمة لحساب القيمة المضافة بالنسبة للمحاسبة القومية . وعليه فان جميع عناصر الإنتاج ستكون مقومة بسعر البيع باستثناء التغير في مخزون الإنتاج غير التام سيكون مقوما بالتكلفة وذلك لعدم توافر أساس موضوعي لتقويمه بسعر البيع ، وذلك لعدم امكانية بيعه بحالته .

نوع ٢ - إيرادات تشغيل للغير :

وهي عبارة عن القيمة التقديرية للأعمال التي تنتظر لحساب وحدات أخرى على مواد أو سلع نصف مصنوعة تقدمها تلك الوحدات . وأقرب مثل على ذلك ما تؤديه الشركات المتخصصة في صياغة وتجهيز المنسوجات لحساب الشركات المتخصصة في الغزل والنسيج .

نوع ٣ - الخدمات الجاعة :

ويحسب هذا النوع من الإيرادات على أساس القيمة التقديرية للخدمات التي ينتظر أن تؤديها الوحدة الاقتصادية . ولعل أقرب مثل على ذلك الوحدات الاقتصادية التي تباشر نشاطا خدميا مثل الفنادق ، أو خدمات الصيانة التي تؤديها بعض الوحدات الصناعية والتجارية للأجهزة والمعدات التي تخصص في إنتاجها أو بيعها .

نوع ٤ - إيرادات أخرى متنوعة :

- وتشمل عناصر الإيرادات التي لم ترد ضمن البنود السابقة •
- باب (٢) الإعانات الاقتصادية :**

يشمل هذا الباب الإعانات التي تمنحها الدولة لبعض الوحدات لمساعدتها في مزاولة نشاطها الإنتاجي أو لتمكينها من المنافسة الأجنبية •

وتنقسم الإعانات الاقتصادية الى البندين الآتيين :

بند (١) إعانات إنتاج :

وهي التي تقدمها الدولة للوحدة الاقتصادية بغرض مساعدتها في الاستمرار في مزاولة نشاطها الإنتاجي •

بند (٢) إعانات تصديرية :

وهي التي تقدمها الدولة للوحدة الاقتصادية لتمكينها من التصدير في وجه المنافسة الأجنبية •

بند (٣) إعانات أخرى :

وتتمثل بصفة خاصة في الرسوم السلعية التي تستردها الوحدة تطبيقاً لقانون « الدروبك » •

باب ٢ إيرادات الأوراق المالية :

تتكون إيرادات الأوراق المالية من أرباح الأسهم وفوائد السندات التي تمتلكها الوحدة عن طريق مساهمتها في رأس مال الوحدات الأخرى سواء كانت محلية أو أجنبية ، وفوائد السندات والقروض الطويلة الأجل التي تمنحها للغير ، كذلك الفوائد على المبالغ المودعة لدى البنك المركزي ، كما تشمل حصة المؤسسة في أرباح الشركات التابعة لها •

وعليه فإن هذا الباب ينقسم الى البنود الآتية :

- بند (١) أرباح الأوراق المالية •
- بند (٢) فوائد السندات والقروض •
- بند (٣) حصة المؤسسة في أرباح الشركات التابعة •
- بند (٤) أرباح أوراق مالية أخرى •

باب ٤ الإيرادات التحويلية :

يشمل هذا الباب مجموعتين ، تتمثل الأولى في الإيرادات التحويلية الجارية • أما الثانية فتتمثل في عجز العمليات الجارية •

المجموعة الاولى — الإيرادات التحويلية الجارية :

وتتكون من البنود الآتية :

بند (١) الفوائد المحصلة من الشركات التابعة :

وتحسب على أساس ما يستحق للمؤسسة من فوائد على القروض التي تمنحها لشركائها •

بند (٢) الفوائد الدائنة الأخرى :

وهي عبارة عما يستحق للوحدة الاقتصادية أو المؤسسة أو الهيئة العامة من فوائد على الحسابات الجارية لدى البنوك والقروض القصيرة الأجل ، والحسابات المدينة للعملاء •

بند (٣) الإيجار :

وهو عبارة عن قيمة الإيجارات الدائنة التي تستحق للوحدة الاقتصادية خلال سنة الموازنة ، مقابل تأجير جزء من عقاراتها للغير •

بند (٤) الأرباح الرأسمالية :

وهي الأرباح التي ينتظر أن تحققها الوحدة الاقتصادية خلال سنة

الموازنة نتيجة بيع بعض أصولها بأكثر من قيمتها الدفترية ، أو نتيجة بيعها لبعض الأوراق المالية بأكثر من تكلفة شرائها .

بند (٥) إيرادات سنوات سابقة .

بند (٦) تعويضات وغرامات مكتسبة .

بند (٧) مقابل فرق الإيجار المحسوب .

بند (٨) مقابل فرق الفوائد المحسوبة .

بند (٩) ما يقابل حصة العاملين في أرباح الشركات التابعة .

ويقتصر هذا البند على الموازنات الجارية للمؤسسات الاقتصادية ، وتدرج حصة العاملين بهذا البند بنفس القيمة التي تظهر بجانب الاستخدامات من هذه الموازنة .

بند (١٠) المحصل من الشركات مقابل الإدارة والإشراف :

ويقتصر هذا البند على المؤسسات الخاصة بالإشراف والرقابة والتسيق وتقييم الأداء بالنسبة للشركات التابعة .

بند (١١) المحصل من الشركات مقابل الخدمات القانونية والمحاسبية :

ويقتصر هذا البند على الموازنات الجارية للمؤسسات الاقتصادية الإشرافية .

بند (١٢) إيرادات متنوعة أخرى .

المجموعة الثانية - عجز العمليات الجارية :

وتنشأ عن زيادة الاستخدامات الجارية عن الإيرادات الجارية ، وتتكون هذه المجموعة من الآتي :

بند (١) إعانة سد العجز إذا كانت الوحدة الاقتصادية تحصل على هذه الإعانة .

بند (٢) العجز المرحل إذا كانت الوحدة لا تحصل على إعانة لسد العجز .

المبحث الثالث

الاستخدامات والإيرادات الرأسمالية

أولا – الاستخدامات الرأسمالية:

يمكن تقسيم الاستخدامات الرأسمالية لموازنات الهيئات العامة والمؤسسات والوحدات الاقتصادية الى بابين :

الباب الرابع : الاستخدامات الاستثمارية •

الباب الخامس : التحويلات الرأسمالية •

وهي في هذا تتشابه مع موازنة الجهاز الإدارى الحكومى •

الباب الرابع – الاستخدامات (المصروفات) الاستثمارية :

تمثل الاستخدامات الاستثمارية قيمة الاستثمار العينى فى السنة المالية التى تعد عنها الموازنة ، سواء كان فى مشروعات يتم تنفيذها فى نفس السنة أو يمتد تنفيذها الى سنوات مالية مقبلة •

وبالنسبة للهيئات العامة والوحدات الاقتصادية (الشركات والجمعيات التعاونية) فان استخداماتها الاستثمارية تمثل التكلفة التقديرية للمشروعات التى تقوم الهيئة أو الوحدة بتنفيذها •

أما المؤسسة فان استخداماتها تتمثل فى الآتى :

١ – الاستخدامات الاستثمارية الخاصة بمشروعات المؤسسة نفسها •

٢ – إجمالى الاستخدامات الاستثمارية للشركات أو الجمعيات التعاونية التابعة لها •

شريطة أن يتضمن مشروع الموازنة للمؤسسة بياناً باستثمارات الشركات أو الجمعيات التعاونية التابعة لها .

ويتعين أن تشمل موازنة المؤسسات والهيئات والوحدات الاقتصادية على البيانات الآتية :

١ - تقسيم اعتمادات الاستخدامات الاستثمارية الى بنود وفقاً لقطاعات خطة التنمية الاقتصادية والاجتماعية .

٢ - تقسيم هذه الاعتمادات طبقاً لطبيعة المشروعات : إحلال وتجديد . استكمال أو مشروعات جديدة .

٣ - تحليل الاعتمادات المقترحة لكل مشروع على أساس مكونات الاستثمار (أراضي ، إنشاءات ، آلات ، أبحاث فنية ، وسائل نقل) .

٤ - تحليل الاعتمادات نفسها طبقاً لطريقة تمويل المشروع (تسهيلات ائتمانية ، نقد محلي ، نقد أجنبي ، عملات حرة أو اتفاقيات) .

الباب الخامس - التحويلات الرأسمالية :

تعرف التحويلات الرأسمالية بأنها مصروفات لا ترتبط بالعمليات الجارية ، ولا يترتب عليها تكوين أصول جديدة في نفس السنة المالية التي تعد عنها الموازنة .

وتتقسم موازنة الهيئات العامة والمؤسسات والوحدات الاقتصادية الى البنود الآتية :

بند (١) المساهمة :

ويمثل قيمة ما ينتظر أن تساهم به المؤسسة في زيادة رؤوس أموال الشركات التابعة ، أو في إنشاء شركات جديدة ، أو شراء شركات قائمة .

بند (٢) إقراض طويل الأجل :

ويمثل ما ينتظر أن تمنحه الهيئات العامة أو المؤسسات أو الوحدات الاقتصادية (مثل البنوك المقارية وبنوك التسليف الزراعية والصناعية) من قروض طويلة الأجل خلال السنة المالية التي تعد عنها الموازنة •

بند (٣) سداد قروض طويلة الأجل محلية :

ويتمثل هذا في أقساط القروض المحلية الطويلة الأجل التي ينتظر تسديدها خلال السنة المالية التي تعد عنها الموازنة ، ويجب تبويب هذه الأقساط طبقاً للجهات التي يتعين التسديد إليها مثل صندوق الاستثمار ، الهيئات العامة ، المؤسسات ، البنوك ... الخ •

بند (٤) سداد قروض طويل الأجل خارجية :

ويتمثل في أقساط القروض الطويلة الأجل الخارجية التي يتوقع سدادها خلال السنة المالية التي تعد عنها الموازنة •

بند (٥) دفعات مقدمة للاستثمار :

والمقصود بهذا البند الدفعات التي يستوجب سدادها للموردين تحت حساب استيراد آلات ومعدات ترد في سنوات مالية لاحقة •

بند (٦) استثمارات مالية :

وهو عبارة عن المبلغ الذي يتقرر استثماره في سندات حكومية أو أوراق مالية من قبل المؤسسات والوحدات الاقتصادية •

بند (٧) الزيادة في المخزون السلمي :

وتمثل قيمة الزيادة عن الحد الأدنى للمخزون الذي يتعين الاحتفاظ به •

بند (٨) زيادة الدينين والأرصدة المدينة :

ويمثل هذا البند الفرق بين القيمة التقديرية للمدينين والأرصدة الدائنة في نهاية السنة المالية التي تعد عنها الموازنة وبين قيمتها في أول تلك السنة المالية . وتتقسم هذه الأرصدة إلى عدة أنواع منها : المدينين ، أوراق القبض ، والأرصدة النقدية .

بند (٩) نقص الدائنين والأرصدة الدائنة :

وهو عبارة عن الفرق بين القيمة التقديرية لكل من أرصدة البنوك الدائنة وأرصدة الدائنين في أول السنة المالية التي تعد عنها الموازنة عنها في نهايتها .

بند (١٠) مصروفات تحويلية رأسمالية أخرى :

ثانياً - الإيرادات الرأسمالية :

يمكن تقسيم الإيرادات الرأسمالية للهيئات العامة والمؤسسات والوحدات الاقتصادية إلى الأبواب الآتية :

باب (٥) التمويل الذاتي :

وهو عبارة عن الأموال التي تتوافر للوحدة الاقتصادية من نشاطها الذاتي ، ويمكن تقسيمه إلى البنود الآتية :

بند (١) احتياطي قانوني .

بند (٢) احتياطي شراء سندات حكومية .

بند (٣) احتياطي تمويل المشروعات .

بند (٤) احتياطي علم .

بند (٥) احتياطي سداد القروض والمساهمة .

- بند (٦) احتياطي ارتفاع أسعار الأصول الثابتة •
- بند (٧) احتياطيات أخرى •
- بند (٨) فائض مرحلي •
- بند (٩) مخصص الإهلاك •
- بند (١٠) مخصصات أخرى •
- بند (١١) تكلفة أصول مبيعة •

ويلاحظ أن الأرباح والخسائر التقديرية الناتجة عن بيع الأصول
تظهر ضمن الإيرادات التحويلية الجارية (أرباح رأسمالية) أو بند
(خسائر رأسمالية) ضمن المصروفات التحويلية الجارية التخصمية •

باب (٦) المساهمة :

ويمكن تقدير هذا الباب على أساس ما ينتظر أن تحصل عليه
الوحدة الاقتصادية خلال السنة المالية التي تعد عنها الموازنة ، ويمكن
تقسيم هذا الباب الى البنود الآتية :

- بند (١) لزيادة رأس مال شركة جديدة •
- بند (٢) لإنشاء شركة جديدة •
- بند (٣) لشراء شركة قائمة •

باب (٧) القروض :

وتقدر قيمة هذا الباب على أساس ما ينتظر أن تحصل عليه الوحدة
من القروض الخارجية والمحلية لتنفيذ استثماراتها •

ويقسم الى :

- بند (١) قروض خارجية •

بند (٢) قروض محلية •

باب (٨) تمويل استثمارات الشركات التابعة :

عند تقييم جانب الاستخدامات للموازنة الاستثمارية يقسم بحيث يشمل الاستخدامات الاستثمارية للمؤسسة نفسها ، كما يشمل إجمالي الاستخدامات الاستثمارية للشركات التابعة • ويخصص هذا البساب لبيان مصادر تمويل الاستخدامات الاستثمارية لهذه الشركات التابعة • وتمثل قيمة البنود التي يتكون منها هذا الباب إجمالي قيمة مصادر التمويل التي تستخدمها الشركات التابعة • ويضم هذا البساب البنود الآتية :

بند (١) قروض خارجية •

بند (٢) مقابل دفعات مقدمة •

بند (٣) مخصص الإهلاك •

بند (٤) الاحتياطيات •

بند (٥) تكلفة صول مباعة •

بند (٦) مساهمة •

باب (٩) فائض التمويل الذاتي للشركات الخاضع للمؤسسة :

فائض التمويل الذاتي لكل شركة عبارة عن مقدار الزيادة في إيراداتها الرسمالية عن استخداماتها الرسمالية • ويؤول هذا الفائض الى المؤسسة التي تتبعها الشركة بحيث يمكن أن تستخدمه لتمويل استثمارات الوحدات التي تقل إيراداتها الرسمالية عن استخداماتها الرسمالية •

باب (١٠) الإيرادات التحويلية للرأسمالية :

ويمثل هذا الباب الآتي :

١ — القيمة التقديرية للنقص في أرصدة عناصر الأصول المتداولة
(المخزون السلعي — المدينين — الأرصدة النقدية) •

٢ — القيمة التقديرية للزيادة في أرصدة عناصر الخصوم المتداولة
(البنوك الدائنة — الدائنين — أوراق الدفع) •

وينقسم هذا الباب الى البنود الآتية :

بند (١) النقص في المخزون السلعي •

بند (٢) نقص المدينين والأرصدة المدينة •

بند (٣) زيادة الدائنين والأرصدة الدائنة •

بند (٤) الزيادة في أرصدة البنوك الدائنة •

بند (٥) إيرادات رأسمالية أخرى ، وأهمها المحصل من أقساط
القروض المستحقة للغير •

كيفية اعداد الموازنة التقديرية لشركة صناعية

فيما يلي البيانات المتعلقة باعداد الموازنة التقديرية لإحدى الشركات الصناعية عن السنة المالية ١٩٧٨/٧٧ م :

١ - تقدر المبيعات طبقاً للأسس الآتية :

(أ) من منتجات الشركة ٥٧٠٠٠ وحدة ، ومعدل سعر البيع للوحدة ١٨٠ ريال .

(ب) من البضائع المشتراة بغرض البيع ١٨٠٠٠ وحدة ، ومعدل سعر بيع الوحدة ٢٢٢ ريال .

٢ - يقدر المخزون كالاتي :

١٩٧٨/٦/٣٠ ١٩٧٧/٧/١

منتجات جاهزة من انتاج الشركة ١٤٤٠٠ وحدة ١٦٨٠٠ وحدة
انتاج تحت التشغيل (بالتكلفة) ٢٤٠٠٠ ريال ١٦٦٨٠٠ ريال
بضائع مشتراة ٤٨٠٠ وحدة ٣٠٠٠ وحدة

٣ - تقدر تكلفة انتاج الوحدة بمصانع الشركة في عامي ١٩٧٧/٧٦ ، ١٩٧٨/٧٧ بمبلغ ١٦٨ ريال ، ١٥٠ ريال على التوالي بينما تقدر تكلفة شراء الوحدة من البضائع بغرض البيع لنفس العاملين السابقين بمبلغ ١٩٨ ريال ، ٢٠٤ ريال على التوالي .

٤ - تقدر تكلفة قطع الغيار التي قررت الشركة انتاجها بمصانعها لاستخدامها الذاتي بمبلغ ٢٣١٠٠٠ ريال كما تقدر إيرادات الشركة من عمليات التشغيل للغير بمبلغ ١٩٥٠٠٠ ريال .

٥ - تقدر اعانة الانتاج التي ينتظر ان تحصل عليها الشركة خلال عام ١٩٧٨/٧٧ م ٦٠٠٠٠ ريال .

٦ - تقدر إيرادات الشركة من استثماراتها في الأصول المالية كما يلي :
١٤٤٠٠ ريال أرباح أوراق مالية ، ٢١٦٠٠ ريال فوائد سندات ،
٨٠٠ ريال فوائد دائنة أخرى .

٧ - تقدر الأجور النقدية بمبلغ ٧٣٠٠٠٠ ريال ، والرواتب والبدلات
بمبلغ ٢٣٤٠٠ ريال ، والمزايا النقدية بمبلغ ٨٧٦٠٠ ريال ، والمزايا
العينية بمبلغ ١٥٩٠٠٠ ريال .

٨ - تقدر تكلفة الخامات المحلية بمبلغ ٨٤٦٠٠٠ ريال ، والخامات
المستوردة بمبلغ ١٥٠٠٠٠ ريال ، وقطع الغيار المستورد ٥٤٠٠٠
ريال ، كما تقدر احتياجات الشركة من مواد التعبئة والتغليف بمبلغ
٥١٠٠٠ ريال ومن الأدوات الكتابية بمبلغ ١٥٠٠٠ ريال .

٩ - يقدر مصروف الاعلان بمبلغ ١٥٢٤٠ ريال ، وإيجار الآلات الحاسبة
١٩٢٠٠ ريال ، والخدمات القانونية والمحاسبية ٢١٠٠٠ ريال
والتأمينات مبلغ ٧٣٠٠ ريال ، والعمولات التجارية بمبلغ ٤١٤٠٠
ريال .

١٠- تبلغ الرسوم الجمركية على الخامات المستوردة ٤ ٪ وعلى قطع
الغيار ١٠ ٪ وعلى مشتريات البضائع بفرض البيع ١٥ ٪ .

١١- يتم حساب مخصصات الأهلاك كالآتي :

الآلات والمعدات ٦ ٪ سنويا على القيمة الدفترية لها والبالغة
١٥٠٠٠٠٠ ريال .

المباني ٣ ٪ على القيمة الدفترية لها والبالغة ٧٢٠٠٠٠ ريال .

وسائل النقل الداخلى ٨ ٪ على القيمة الدفترية والبالغة ١٨٠٠٠٠
ريال .

١٢- يتكون رأس المال المستثمر من الآتى :

- ١٥٠ ٠٠٠ سهم ، قيمة السهم ٢٤ ريال مدفوعة بالكامل
- ٦٠٠ ٠٠٠ ريال احتياطات ومخصصات أخرى
- ٤٨٠ ٠٠٠ ريال قروض طويلة الأجل وسعر فائدتها ٩ ٪ سنويا
- ١٣- تقدر القيمة الايجارية للمباني بمبلغ ٣٧٢٠٠ ريال سنويا
- ١٤- يبلغ معدل الفائدة المحدده من قبل وزارة المالية (الخزانه) ٤.٠ ٪
- ١٥- تقدر قيمة الاعانات للغير بمبلغ ٣٦٠٠ ريال والضرائب العقارية بمبلغ ١٣٨٠٠ ريال
- ١٦- تقدر ضرائب الدخل بمبلغ ١٠٨٠٠٠ ريال
- ١٧- أما الفائض المحتجز فقد تقرر ان يكون كالاتى :

احتياطي قانونى ٠ ٪

احتياطي شراء سندات حكومية ٠ ٪

احتياطي ارتفاع أسعار الأصول الثابتة ٠ ٪

والمطلوب :

استخدام البيانات السابقة فى اعداد الموازنة التقديرية للعمليات
الجارية عن السنة المالية ١٩٧٨/٧٧ م

الحل

أولا : الإيرادات الجارية

الباب الأول : إيرادات النشاط الجارى :

بند (١) الانتاج بسعر البيع :

نوع ١ - المبيعات من الانتاج التام = ٥٧٠٠٠×١٨٠

= ١٠ ٢٦٠٠٠٠ ريال

نوع ٢ - التغير في مخزون الانتاج التام بالتكلفة = (150×16800)

$$- (14400 \times 168 = 2520000 - 2419200 = 100800 \text{ ريال}$$

نوع ٣ - فرق تقييم التغير في مخزون الانتاج التام على أساس

مسمر البيع ناقصا تكلفة قيمة التغير في المخزون بسعر البيع

$$= (16800 - 14400) \times 180 = 432000 \text{ ريال}$$

قيمة التغير في المخزون بسعر التكلفة = 100800 (نوع ٢)

$$\therefore \text{فرق تقييم التغير} = 432000 - 100800 =$$

$$= 331200 \text{ ريال} \cdot$$

نوع ٤ - التغير في مخزون الانتاج غير التام بالتكلفة

$$= 166800 - 24000 = 142800 \text{ ريال}$$

اجمالى بند (١) :

$$\text{الانتاج بسعر البيع} = 10260000 + 100800 +$$

$$+ 331200 = 10492000 \text{ ريال}$$

بند (٢) - البضائع بغرض البيع :

نوع ١ - المبيعات من البضائع المشتراة بغرض البيع

$$= 18000 \times 222 = 3996000 \text{ ريال} \cdot$$

نوع ٢ - التغير في مخزون البضائع المشتراة بغرض البيع على

$$\text{أساس التكلفة} = (204 \times 3000) - (198 \times 4800)$$

$$= 612000 - 950400 = -338400 \text{ ريال (بالسالب)} \cdot$$

نوع ٣ - فرق تقييم التغير في مخزون البضائع المشتراة بغرض

البيع على أساس سعر البيع ناقصا التكلفة \cdot

قيمة التغير في المخزون بسعر البيع = (٤٨٠٠ - ٣٠٠٠) = ٢٢٢

= ٢٢٢ × ١٨٠٠ = ٣٩٩٦٠٠ ريال (بالسالب)

قيمة التغير في المخزون بسعر التكلفة = ٣٣٨٤٠٠ ريال

(بالسالب) (نوع ٢)

• فرق تقييم التغير = ٣٩٩٦٠٠ - (٣٣٨٤٠٠) =

= ٦١٢٠٠ (بالسالب) •

اجمالى بند (٢) :

= ٣٩٩٦٠٠٠ + (٣٣٨٤٠٠ -) + (٦١٢٠٠ -) =

= ٣٥٩٦٤٠٠ ريال •

بند (٣) إيرادات تشغيل وخدمات :

نوع ١ — مشغولات داخلية تامة بالتكلفة = ٢٣١٠٠٠ ريال •

نوع ٢ — إيرادات تشغيل للغير = ١٩٥٠٠٠ ريال •

اجمالى بند (٣) :

إيرادات تشغيل وخدمات = ٢٣١٠٠٠ + ١٩٥٠٠٠ = ٤٢٦٠٠٠ ريال •

الباب الثانى : الاعانات الاقتصادية :

• ٦٠٠٠٠ ريال

بند (١) اعانات الانتاج =

الباب الثالث : إيرادات الأوراق المالية :

• ١٤٤٠٠ ريال

بند (١) أرباح الأوراق المالية =

بند (٢) فوائد السندات والقروض = ٢١٦٠٠ ريال •

اجمالى الباب الثالث :

= ٢١٦٠٠ + ١٤٤٠٠ = ٣٦٠٠٠ ريال •

الباب الرابع : الايرادات التحويلية :

بند (٢) الفوائد الدائنة الأخرى = ٨٠٠ ريال •

بند (٧) مقابل فرق الايجار المحسوب

$$= \text{القيمة الايجارية} - \text{مخصص اهلاك المباني}$$

$$= \frac{٣٧٢٠٠ - ٣ \times ٧٢٠٠٠٠}{١٠٠}$$

= ٣٧٢٠٠ - ٢١٦٠٠ = ٥٦٠٠ ريال •

بند (٨) مقابل فرق الفوائد المحسوبة =

الفائدة على المال المستثمر - الفوائد المحلية والخارجية على القروض •

$$= \text{رأس المال المستثمر} (٢٤ \times ١٥٠٠٠٠) + ٦٠٠٠٠٠ \times ٨٠٠٠٠٠$$

$$= ٤٦٨٠٠٠٠ \text{ ريال} •$$

يستبعد من ذلك قيمة المباني ٧٢٠٠٠٠ ريال •

$$= \text{القيمة التى تحسب عنها الفوائد} = ٤٦٨٠٠٠٠ - ٧٢٠٠٠٠$$

$$= ٣٩٦٠٠٠$$

$$= \text{الفوائد المحسوبة} = \frac{٤٥}{١٠٠} \times ٣٩٦٠٠٠٠ = ١٧٨٢٠٠ \text{ ريال}$$

$$= \text{الفوائد المدفوعة} = \frac{٩}{١٠٠} \times ٤٨٠٠٠٠ = ٤٣٢٠٠ \text{ ريال} •$$

∴ فرق الفوائد المحسوبة = الفوائد المحسوبة - الفوائد المدفوعة

$$\bullet \quad ١٧٨٢٠٠ - ٤٣٢٠٠ = ١٣٥٠٠٠ \text{ ريال}$$

∴ اجمالي الباب الرابع :

$$\bullet \quad ١٤١٤٠٠ = ١٣٥٠٠٠ + ٥٦٠٠ + ٨٠٠ =$$

ثانيا : الاستخدامات الجارية

الباب الاول : المرتبات وما في حكمها :

٧٣٠٠٠٠	أجور نقدية
٢٣٤٠٠	رواتب وبدلات
<hr/>	
٧٤٣٤٠٠	ريال

١٥٩٠٠٠	مزايا عينية
٨٧٦٠٠	مزايا نقدية
<hr/>	

$$\bullet \quad ٢٤٦٦٠٠ \text{ ريال}$$

$$\bullet \quad ٩٩٠٠٠٠ \text{ ريال}$$

الباب الثاني : المصروفات العامة :

أولا : مجموعة المستلزمات السلعية :

٨٤٦٠٠٠	خامات مطية
١٥٠٠٠٠	خامات مستوردة
٥٤٠٠٠	قطع غيارات مستوردة
١٥٠٠٠	أدوات كتابية
٥١٠٠٠	مواد تعبئة وتغليف
<hr/>	

$$\bullet \quad ١١١٦٠٠٠ \text{ ريال}$$

ثانياً : مجموعة المشتريات بغرض البيع : كمية المشتريات = كمية المبيعات + رصيد آخر المدة - رصيد أول المدة

$$= (٣٠٠٠ + ١٨٠٠٠) - ١٦٢٠٠ = ٤٨٠٠ وحدة$$

$$\therefore \text{تكلفة المشتريات} = ١٦٢٠٠ \times ٢٠٤ = ٣٣٠٤٨٠٠ \text{ ريال}$$

ثالثاً : مجموعة المستلزمات (المصروفات) الخدمية :

مصروفات اعلان ١٥٢٤٠

ايجار آلات حاسبة ١٩٢٠٠

خدمات قانونية ومحاسبية ٢١٠٠٠

تأمينات ٧٢٠٠

عمولات تجارية ٤١٤٠٠

$$\underline{\hspace{1cm}} \\ \bullet \text{ ريال } ١٠٤٠٤٠$$

الباب الثالث : المصروفات التحويلية :

أولاً : مجموعة المصروفات التحويلية الجارية :

الضرائب والرسوم السلعية :

$$\text{رسوم على الخامات المستوردة} = \frac{٤}{١٠٠} \times ١٥٠٠٠٠ = ٦٠٠٠ \text{ ريال}$$

$$\text{رسوم على قطع الغيار المستورد} = \frac{١}{١٠٠} \times ٥٤٠٠٠ = ٥٤٠٠ \text{ ريال}$$

رسوم على مشتريات البضائع بغرض البيع

$$= \frac{١٥}{١٠٠} \times ٣٣٠٤٨٠٠ = ٤٩٥٧٢٠$$

$$\underline{\hspace{1cm}} \\ ٥٠٧١٢٠$$

=

الاجمالى

الإهلاك

$$٩٠٠٠٠ = \frac{٦}{١٠٠} \times ١٥٠٠٠٠٠ = \text{الألات والمعدات}$$

$$٢١٦٠٠ = \frac{٢}{١٠٠} \times ٧٢٠٠٠٠ = \text{المباني}$$

$$١٤٤٠٠ = \frac{٨}{١٠٠} \times ١٨٠٠٠٠ = \text{وسائل النقل الداخلي}$$

$$\underline{\hspace{1cm}} \quad \text{الأجمالي} = ١٢٦٠٠٠ \text{ ريال}$$

$$٤٣٢٠٠ = \frac{١}{١٠٠} \times ٤٨٠٠٠٠ = \text{الفوائد المحيطة}$$

$$١٣٥٠٠٠ = \text{فرق الفوائد المحسوبة}$$

$$٥٦٠٠ = \text{فرق الايجار المحسوب}$$

$$\text{فرق تقييم التغير في المخزون} = ٣٣١٢٠٠ - ٦١٢٠٠ = ٢٧٠٠٠٠ \text{ ريال}$$

ثانيا : مجموعة المصروفات التحويلية الجارية التخصمية •

اعانات للغير ٣٦٠٠ ريال ، ضرائب عقارية ١٣٨٠٠

المجموع ١٧٤٠٠ ريال

ثالثا : فائض العمليات الجارية •

فائض العمليات الجارية = اجمالي الايرادات الجارية -

الاستخدامات الجارية •

اجمالي الايرادات الجارية :

الباب الأول : إيرادات النشاط الجارى

$$١٤٨٥٧٢٠٠ = ٤٣٦٠٠٠ + ٣٥٩٦٤٠٠ \times ١٠٨٣٤٨٠٠ =$$

$$٦٠٠٠٠ = \text{الباب الثانى : الاعانات}$$

$$٣٦٠٠٠ = \text{الباب الثالث : إيرادات الأوراق المالية}$$

$$\underline{١٤١٤٠٠} = \text{الباب الرابع : الايرادات التحويلية}$$

$$\text{إجمالي الايرادات الجارية} = ١٥٠٩٤٦٠٠ \text{ ريال}$$

- ١٠٨ -

إجمالي الاستخدامات الجارية :

١٩٠٠٠٠	الباب الأول : المرتبات وما في حكمها
	الباب الثاني : المصروفات العامة :
١١١٦٠٠٠	أولا : مجموعة المستلزمات السلعية
٣٣٠٤٨٠٠	ثانيا : مجموعة المشتريات بفرض البيع
	ثالثا : مجموعة المستلزمات (المصروفات)
١٠٤٠٤٠	الخدمية
	الباب الثالث : المصروفات التحويلية :
	أولا : مجموعة المصروفات التحويلية الجارية :
	$(٥٠٧١٢٠ + ١٣٦٠٠٠ + ٤٣٢٠٠) =$
$١٠٨٦٩٢٠ =$	$٢٧٠٠٠٠ + ٥٦٠٠ + ٣٥٠٠٠$
	ثانيا : مجموعة المصروفات التحويلية الجارية
$١٧٤٠٠ =$	التخصمية
$٦٦١٩١٦٠ =$	اجمالي الاستخدامات الجارية

∴ فائض العمليات الجارية =

$$١٥٠٩٤٦٠٠ - ٦٦١٩١٦٠ = ٨٤٧٥٤٤٠ \text{ ريال}$$

الفائض القابل للتوزيع =

$$٨٤٧٥٤٤٠ - ١٠٨٠٠٠ = ٨٣٦٧٤٤٠ \text{ ريال}$$

$$\frac{٥}{١٠٠} \times ٨٣٦٧٤٤٠ = ٤١٨٣٧٢ \text{ ريال}$$

احتياطي شراء سندات حكومية =

$$\frac{٥}{١٠٠} \times ٨٣٦٧٤٤٠ = ٤١٨٣٧٢ \text{ ريال}$$

احتياطي ارتفاع أسعار الأصول الثابتة =

$$\frac{٥}{١٠٠} \times ٨٣٦٧٤٤٠ = ٤١٨٣٧٢ \text{ ريال}$$

إجمالي الاحتياطيات =

$$١٢٥٥١١٦ = ٤١٨٣٧٢ + ٤١٨٣٧٢ + ٤١٨٣٧٢$$

الفائض الموزع = الفائض القابل للتوزيع - الاحتياطيات (الفائض

$$= ٧١١٢٣٢٤ = ١٢٥٥١١٦ - ٨٣٦٧٤٤٠ \text{ ريال (المحتجز)}$$

وباستخدام هذه التقديرات يمكن اعداد حساب التوزيع كالآتى :

منه	د / التوزيع	له
١٠٨٠٠٠	ضرائب الدخل (١. ت. ص. قيسم منقولة)	٨٤٧٥٤٤٠ فائض العمليات الجارية
٤١٨٣٧٢	احتياطي ققونى	
٤١٨٣٧٢	احتياطي شراء سندات حكومية	
٤١٨٣٧٢	احتياطي ارتفاع اسعار الأصول الثابتة	
٧١١٢٣٢٤	الفائض الموزع (رصيد)	
٨٤٧٥٤٤٠		٨٤٧٥٤٤٠

الموازنة التقديرية لشركة من السنة ١٤٨١هـ
١٩٧٨/٧٧ العمليات الجارية

١٩٧٨/٧٧		البيانات الجارية	ح.ج.أ.	ح.ج.ب.	ح.ج.د.	١٩٧٨/٧٧		الاستخدامات الجارية	ح.ج.أ.	ح.ج.ب.	ح.ج.د.
كل	جزئي					كل	جزئي				
٤٨٥٧٢٠٠	١٠٨٢٨٠٠	إيرادات النشاط الجارى	١					الربيات وما فى حكمها	١		
	٢٥٩٦٤٠٠	الإنتاج بسمو البيع		١	٧٤٢٤٠٠			أجور نقدية وهدايا	١		
	٤٢٦٠٠٠	البضائع بغرض البيع		٢	٢٤٦٦٠٠			مزايا عينية وتقديرية	٢		
		إيرادات تشغيل وخدمات	٢	٣				معمومات عامة	٢		
٦٠٠٠٠		الإعانات الاقتصادية			١١٦٦٠٠٠			مستلزمات سلمية	١		
		إعانات الإنتاج		١	٣٣٠٤٨٠٠			مشتريات بغرض البيع	٢		
		إيرادات أوراق مالية	٢		١٤٠٤٠			مستلزمات خدمية	٢		
	١٤٤٠٠	أرباح أوراق مالية		١				معمومات تحويلية	٢		
٣٦٠٠٠		عوائد السندات والقروض		٢				معمومات تحويلية جارية	٤		
		الإيرادات التحويلية			٥٠٧١٢٠			ضرائب ورسوم سلمية		١	
	٨٠٠	عوائد دائرة أخرى		٢	١٢٦٠٠٠			إهلاك		٢	

الفصل الرابع

المصروفات

(مستنداتها — دفاترها — طريقة قيدها)

المبحث الأول

مستندات المصروفات وغيرها من المدفوعات

المبحث الثاني

دفاتر المصروفات

المبحث الثالث

طريقة قيد المصروفات

تمارين

المبحث الأول

مستندات المصروفات وغيرها من المدفوعات

يعتبر الهدف الأساسي للمحاسبة الحكومية أحكام الرقابة على الأموال العامة سواء كان عند تحصيل هذه الأصول أو عند صرفها •
ولرقابة المصروفات الحكومية يستلزم الأمر امساك مجموعة من المستندات تعتبر أساسا للقيد في الدفاتر •
ويمكن تقسيم هذه المجموعة إلى قسمين :

القسم الأول : مستندات القيد الاصلى :

وهي المستندات التي يتم القيد منها مباشرة في الدفاتر ، وتتمثل هذه المستندات في :

- ١ — استمارة اعتماد الصرف (نموذج رقم ٤١ « حسابات »)
- ٢ — كشف التسوية (نموذج رقم ٥٥ « حسابات »)
- ٣ — كشف صرف المرتبات للموظفين (نموذج رقم ٤٢ « حسابات »)
- ٤ — استمارة صرف مرتب (نموذج رقم ٤٣ « حسابات »)
- ٥ — استمارة مصاريف الانتقال وبديل السفر •
- ٦ — استمارة استعاضة المنصرف من السلفة المستديمة •

القسم الثاني : المستندات الأخرى من غير مستندات القيد الاصلى :

ترفق هذه المستندات بمستندات القيد الاصلى وذلك لتعزيز العمليات الواردة بها • وهذه المستندات تكون خاصة بعمليات معينة علما

بأنه عند صرف قيمتها يقتضى الأمر تحرير مستند قيد أصلى مما أوردناه
فى القسم الأول وتشمل هذه المجموعة الآتى :

١ - استثمارة صرف أجور العمال .

٢ - استثمارة صرف من السلفة المستديمة (نموذج رقم ٤٤ « حسابات »)

٣ - استثمارة نقل الركاب .

٤ - استثمارة نقل البضائع .

ومن الجدير بالملاحظة أن هناك عدد آخر من المستندات الأخرى
التي تتطلبها المحاسبة الا أننا اكتفينا بأهمها .

وسنقوم هنا بشرح كل من استثمارة اعتماد الصرف وكشف التسوية
لأهميتهما الخاصة فى المحاسبة الحكومية .

١ - استثمارة اعتماد الصرف (نموذج رقم ٤١ « حسابات »)

سميت هذه الاستثمارة بهذا الاسم لأنها تتضمن طلب الترخيص
بصرف المبالغ المدونة فيها من الجهات الادارية المسئولة قبل اتمام عملية
الصرف .

وتستخدم هذه الاستثمارة لصرف المبالغ المطلوبة من الجهات الحكومية
سواء كان الصرف بموجب شيكات على البنك المركزى أو كان الصرف
بموجب أذن صرف على الخزائن العامة^(١) فهي تستعمل فى جميع
الصرفيات ما عدا تلك التى لها نموذج معين خاص بها .

— تتكون استثمارة اعتماد الصرف من أربعة أقسام متسلسلة الواحد
بعد الآخر بحيث يتكون مجموعها بعد ملئها بيان واضح وشامل
عن حدود وأسباب الصرف والمستندات المقررة له وعن بنود الموازنة

(١) يلاحظ ان اذن الصرف (الحوالات) لم تستخدم الى الان فى اليمن
وإنما ذكرت للعلم بالشيء .

أو غيرها من الحسابات التي يخضم بالبلغ عليها وبيان تأشيرات المراجعة من المختصين وتأشيرات اعتماد الصرف من الرئيس الادارى وتأشيرات القيد فى سجل حصر طلبات الصرف الواردة وتأشيرات سحب الشيك أو اذن الصرف وأخيرا تتضمن اقرارا باستلام الشيك أو الأذن المحرر بموجبها •

ومن ثم فان الأربعة الأقسام تتمثل فى الآتى :

القسم الأول (أ) :

وتدون به البيانات الآتية :

- ١ - اسم الوزارة أو الجهاز أو المصلحة •
- ٢ - اسم لواء مكتب •
- ٣ - اسم الجهة التى يسحب عليها الشيك (أحد فروع البنك المركزى) •
- ٤ - اسم صاحب الحق الذى يستحق المبلغ •
- ٥ - بيان الفواتير المقدمة من صاحب الحق للمطالبة وتاريخ كل منها ورقمها المسلسل الذى تعطيه لها المصلحة •
- ٦ - اسم من سحب الشيك له إذا كان صاحب الحق قد وكل غيره أو تنازل عن المبلغ أو وقع حجز عليه •
- ٧ - المبلغ المستحق صرفه •
- ٨ - الباب والبند والنوع المخصوص عليها •
- ٩ - عدد المرفقات المقررة لعملية الصرف •
- ١٠ - تاريخ حدوث الصرف ورقم القيد فى يومية استمارات الصرف •
- ١١ - قيمة الاستقطاعات مثل الدمغات أو الغرامات أو أى مبالغ أخرى تخضم من المبلغ المستحق أصلا •

١٢— صافي المبلغ المستحق صرفه بالأرقام والحروف •

١٣— توقيع الموظف المختص بالحسابات •

القسم الثاني (ب) :

وتدون به البيانات الآتية :

١ — رقم القيد في سجل استثمارات اعتماد الصرف وتاريخ القيد وتوقيع الموظف المختص بهذا القيد •

٢ — اقرار من كاتب سجل الحجوزات والتنازلات بما إذا كان هناك حجوزات على الشخص المستحق له المبلغ من عدمه وتوقيع الكاتب في هذا السجل •

٣ — اقرار بأن البند المختص يسمح بصرف المبلغ المستحق وتوقيع الموظف المختص •

٤ — اقرار من ماسك دفتر المصروفات بأن المبلغ أضيف بالحساب المختص وتاريخ القيد والتوقيع •

القسم الثالث (ج) :

ويثبت به :

١ — اعتماد سحب الشيك وتاريخ هذا الاعتماد •

٢ — توقيع مدير الحسابات •

القسم الرابع (د) :

ويدون به :

١ — رقم القيد بدفتر اليومية العامة وتاريخ القيد وتوقيع الموظف المختص •

٢ - توقيعات موظفى القيد بالدفاتر الأخرى •

٣ - رقم الشيك المسحوب وتاريخه وتوقيع الموظف الذى حرر الشيك •

٤ - توقيع مستلم الشيك (صاحب الحق أو كاتب التصدير) بما يفيد استلامه للشيك وتاريخ الاستلام •

وفيما يلى نموذج لاستمارة اعتماد الصرف (نموذج رقم ٤١
« حسابات ») •

ومن الجدير بالملاحظة ان استمارة اعتماد الصرف تقوم مقام قيود اليومية للعمليات التى تقيد بها لأنها تتضمن الجانب المدين من القيد وهو بنود الميزانية (أو غيرها من الحسابات) المخصوص عليها وتتضمن الجانب الدائن من القيد وهو الاستقطاعات والشيكات أو أذون الصرف (ح / الحوالات) •

أصل المبلغ
القطاعات

(1)

	ريال	ف	ريال	ف
جمل الاستقطاعات				
صافي المبلغ المستحق صرفه وقدره				
توقيع الموظف المختص بالحسابات				

(ب)

- ١ - قيد في سجل استثمارات اعتماد الصرف برقم بتاريخ
التوقيع
- ٢ - اقرار كاتب سجل الحجوزات والتعازلات التوقيع
- ٣ - اقرار بأن ربط البند المختص يسمح بالصرف التوقيع
- ٤ - اقرار بأن المبلغ أضيف بحساب بتاريخ التوقيع

(2)

يعتمد سحب شيك بمبلغ
التاريخ توقيع مدير الحسابات

(2)

- ١ - رقم القيد بدفتر اليومية العام التاريخ التوقيع
- ٢ - توقيعات موظفي القيد بالدفاتر الأخرى
- ٣ - رقم الشيك المسحوب وتاريخه التوقيع
- ٤ - توقيع مستلم الشيك (صاحب الحق أو كاتب التصدير) التاريخ

٢ - كشف التسوية (نموذج رقم ٥٥ « حسابات »)

يسمى هذا الكشف عادة « اذن تسوية » ويخصص لقيد عمليات التسوية أى العمليات التى لا تتضمن مدفوعات نقدية بشيكات أو بأذن صرف فهذه المدفوعات تقيد باستمارة اعتماد الصرف كما سبق ذكره . كما يخصص كشف التسوية أيضا لقيد المتحصلات النقدية من إيرادات أو غيرها ، وقيد حركة النقود . وتعتمد كشوف التسوية من رئيس المصلحة أو من مدير الحسابات أو وكيله قبل قيدها بالدفاتر وتعطى أرقاما مسلسلة شهرية على خلاف استمارات اعتماد الصرف التى تعطى أرقاما مسلسلة سنوية .

ويتكون كشف التسوية من جانبين أحدهما مدين ويسمى « أصول » والآخر دائن ويسمى « خصوم » وبينهما خانة تسمى « بيان التسوية » أو نوع التسوية « كما أنه قد يحتوى على خانة لرقم الصفحة فى دفتر الأستاذ وتوقيع موظفى الحسابات .

وبإعلاء مكان لاسم المصلحة ورقم وتاريخ القيد باليومية العامة . وفيما يلى نموذج لكشف التسوية (نموذج رقم ٥٥ « حسابات ») .

المبحث الثاني

دفاتر المصروفات

(دفتر يومية استثمارات اعتماد الصرف — دفتر يومية التسويات — دفتر حساب المصروفات) •

١ — دفتر يومية استثمارات اعتماد الصرف :

يخصص هذا الدفتر لاثبات قيم استثمارات اعتماد الصرف بجانبها المدين والدائن أى أنه يقيد فى هذا الدفتر جميع المبالغ التى يتم صرفها سواء بشيكات أو بأذون صرف وذلك فى حدود ميزانية الوحدة الادارية ومن ثم فان استثمارات اعتماد الصرف تعطى أرقام سلسلة سنوية هى نفس أرقام القيد فى هذا الدفتر •

وعلى الرغم من أن هذا الدفتر هو دفتر يومية الا أن له جانب مدين وجانب دائن شأنه شأن دفتر الأستاذ • ويقسم كل جانب الى خانات تحليلية وفقا لأنواع الحسابات التى تقيد به مثل المصروفات والحسابات الجارية •

وفيما يلى نموذج لدفتر يومية استثمارات اعتماد الصرف •

٢ — دفتر يومية التسويات :

ويعتبر من دفاتر المصروفات لأنه مخصص لقيد عمليات تسوية المصروفات أى العمليات التى لا تتضمن مدفوعات نقدية بشيكات أو بأذون صرف • إذا فهذا الدفتر مخصص لاثبات قيم كشوف التسوية

مع اعطائها أرقاماً مسلسلّة شهرية هي نفس أرقام القيد بهذا الدفتر
على التوالى •

كما يرحل الى الدفتر في نهاية اليوم مجموع خانات دفتر استمارات
اعتماد الصرف ويستخرج منه اجمالي عمليات اليوم التي تشمل عمليات
الحسبة اليومية الذي يستخرج من دفتر الأستاذ •

وفيما يلي نموذج لدفتر يومية التسويات •

٢ - دفتر حساب المصروفات :

دفتر حساب المصروفات من دفاتر الأستاذ ذات الجانب الواحد لأن المصروفات بطبيعتها مديفة ، أما العمليات الدائنة (الشاذة) فانها تسجل بالمداد الأحمر في خانة النوع الذى تنتمى إليه •

ويخصص دفتر أو أكثر لكل باب من أبواب الميزانية وصفحات كل دفتر مقسمة الى خانات كثيرة العدد بحيث تقيّد الأنواع الداخلة في كل بند وجملته في عدد من الخانات ثم يليها أنواع وجملة البند التالى وهكذا •

ويوضح أعلا الصفحة قيمة اعتماد البند بأنواعه كما هو وارد بميزانية الوحدة الادارية وكذلك ما قد يضاف إليه أو يستبعد منه بقرارات نقل الاعتمادات وفيما يلي نموذج لدفتر حسابات المصروفات •

المبحث الثالث

طريقة قيد المصروفات

يكون لكل وحدة إدارية الحق في صرف المبالغ المعتمدة لها وذلك وفقا للقواعد والأنظمة واللوائح والمنشورات بعد ان تعتمد الميزانية العامة من الجهات التي لها سلطة اعتمادها • وتضع وزارة المالية عقب اعتماد الميزانية في كل سنة قواعد لتنفيذها تعمم على الوزارات والمصالح للالتزام بالعمل في حدود التزاماتها •

وتتضمن مصروفات الحكومة أنواعا مختلفة وفقا لتبويب الميزانية
مثل :

- ١ — مصروفات الباب الأول •
- ٢ — مصروفات الباب الثاني •
- ٣ — مصروفات الباب الثالث •
- ٤ — مصروفات الباب الرابع •

الأحكام العامة التي تنضم عملية الصرف :

١ — يجب أن يتم الصرف في جميع الأحوال أما بواسطة شيكات على البنك المركزي وفروعه أو طلبات صرف من السلفة المستديمة (نموذج رقم ٤٤ « حسابات ») بصافي المبلغ المستحق بعد مراجعة المستندات المؤيدة للصرف •

٢ — تخصص كل جهة أحد موظفيها يعهد اليه بامساك سجل للارتباطات (نموذج رقم ٢٢ « حسابات ») تقيد فيه جميع الارتباطات المالية

ويجب قبل ابرام أى عقد أو اتفاق مالى الحصول من ذلك الموظف على اقرار كتابى يبين فيه الباب والبند والنوع الذى يخضم عليه بقيمة هذا الارتباط مع الإشارة الى كفاية المتبقى منه لهذا الغرض .
وعلى الموظف المذكور الامتناع عن تقديم هذا الاقرار إذا كان الارتباط من شأنه الاخلال بقواعد الميزانية .

٣ - يجب ان يتم الصرف من اعتماد الميزانية بالخضم على مصروفات الميزانية باجمالى المبالغ المستحقة مع بيان الباب والبند والنوع المختص ، أما الاستقطاعات (كضريبة كسب العمل ، الدفعة ، سلف أقساط ، تقاعد ، جزاءات ... الخ) فيجب اضافتها الى الحساب أو الحسابات المختصة .

وتخضع لنفس الاجراء المبين بالفقرة السابقة التسويات التى تتم عن المبالغ التى تخضم على اعتمادات الميزانية .

٤ - على مدير الحسابات التأكد قبل اعداد أى أمر دفع من الأمور الآتية :

(أ) ان المبلغ المطلوب صرفه مدرج له اعتماد بالميزانية أو صدر فيه تصديق باعتماد اضافى .

(ب) ان المستندات المقدمة صحيحة ومعتمدة من الشخص أو الأشخاص المخول لهم حق الاعتماد .

(ج) ان المبلغ المطلوب صرفه مطابق لشروط التعاقد وأنه يعود بالفائدة على الدولة .

٥ - يراعى ان تحرر استمارات اعتماد الصرف (نموذج رقم ٤١ « حسابات ») وطلبات الصرف من السلفة المستديمة (نموذج رقم ٤٤ « حسابات ») من أصل وصورة وذلك باستعمال الكربون

(الكوبية) ذى الوجهين ويطبّع على الصورة كلمة « صورة » بعرض الورقة حتى لا يساء استعمالها .

٦ - لا يجوز مطلقا اصدار شيك أو اذن صرف من السلفة المستديمة بعد آخر يوم من السنة المالية بالخصم على ميزانية السنة المالية المنتهية الا بتصريح من وزير المالية وبشرط أن لا يتجاوز الشهر الثانى مباشرة لانتهاء السنة المالية ، ولا يجوز تقديم التواريخ بقصد الخصم على ميزانية سنة مضت .

الصرف بشيكات :

في حالة الصرف بشيكات يوسط « د / الشيكات » وتتم قيود المحاسبة التى تصور عملية الصرف بشيكات كما يلى :

١ - عند اصدار أو سحب الشيك بالقيمة المطلوبة والمعتمدة بموجب استمارة اعتماد الصرف يجرى القيد الآتى :
XXX من د / الاستخدامات (البند المختص)
إلى مذكورين

XXX د / الاستقطاعات (ان وجدت)

XXX د / الشيكات (الصافي)

(ويلاحظ أنه ليس هناك حساب اسمه « استقطاعات » وعلى ذلك فالحسابات التى تخصها هذه الاستقطاعات هى التى تذكر بالقيد ، وسنتكلم عن هذه الحسابات فيما بعد) .

٢ - عند صرف صاحب الحق (المستفيد) للشيك من البنك وورود اخطار من البنك بذلك يجرى القيد الآتى :

XXX من د / الشيكات

XXX الى د / جارى البنك المركزى

وبهذا يتسدد د / الشيكات عن هذه العملية ويصبح د / البنك المركزي دائئا و د / الاستخدامات مدينا في النهاية وعلى ذلك فان رصيد د / الشيكات في أى وقت يكون ممثلا لمجموع مبالغ الشيكات التى سحبتها الوحدة ولم يتم صرفها بعد .

٣ - في حالة رد الشيكات للوحدة الادارية التى سحبتها تختلف المعالجة المحاسبية كما يلى :

(١) في حالة عدم الاهتداء إلى صاحب الحق (المستفيد) أو وفاته :

في هذه الحالة يتم تسوية قيمة الشيك المرتد بأضافتها الى د / الايرادات المتنوعة .

ويكون القيد كالآتى :

من مذكورين

××× د / الشيكات

××× د / الاستقطاعات (ان وجدت)

××× الى د / الايرادات المتنوعة (باسم صاحب الحق أو ورثته) .

وعند ظهور صاحب الحق (المستفيد) يسحب لأمره شيك جديد بالمبلغ ، كذلك في حالة مطالبة الورثة بالمبلغ المستحق .
ويكون القيد كالآتى :

××× من د / الايرادات المتنوعة (بالاستبعاد)

الى مذكورين

××× د / الاستقطاعات (ان وجدت)

××× د / الشيكات (بالصافي)

وعند ورود اخطار من البنك المركزي بصرف قيمة الشيك .

يجرى القيد الآتى :

××× من د / الشيكات

××× الى د / جارى البنك المركزى

(ب) فى حالة عدم استحقاق صاحب الحق (المستفيد) لقيمة الشيك •
يتم فى هذه الحالة التمييز بين :

١ - ما إذا ارتد الشيك فى نفس السنة المالية •

فيجرى القيد الآتى :

من مذكورين

××× د / الشيكات

××× د / الاستقطاعات (ان وجدت)

××× الى د / الاستخدامات (بالاستبعاد من البند
المختص أو من أى حساب آخر مختص)

٢ - ما إذا ارتد الشيك فى سنة مالية تالية •

يجرى القيد الآتى :

من مذكورين

××× د / الشيكات

××× د / الاستقطاعات (ان وجدت)

××× الى د / الإيرادات المتنوعة •

٤ - فى حالة فقد الشيك وسحب شيك جديد بدلا منه (بعد اتخاذ
الاجراءات القانونية اللازمة) •

يجرى القيد الآتى :

××× من د / الشيكات (شيك رقم المفقود)

××× الى د / الشيكات (شيك رقم المسحوب)

الصرف بانئن صرف (الحوالات)^(١):

في حالة عدم وجود فرع للبنك المركزي في الجهة التي يراد الصرف فيها تصرف المبالغ المستحقة لأربابها بموجب أذنون صرف تسحب على الخزائن العامة أو على مكاتب البريد المرخص لها بذلك ، وفي حالة الصرف بموجب أذنون صرف يوسط « حساب الحوالات » فيجعل دائئا بالقيمة عند سحب إذن الصرف ويجعل مدينا بالقيمة عند ورود إخطار بصرف المبلغ من الخزينة المسحوب عليها •

وتتم القيود المحاسبية في هذه الحالة كما يلي :

١ — عند سحب إذن الصرف بالقيمة المعتمدة بموجب استمارة اعتماد الصرف يجرى القيد الآتي :

××× من د / الاستخدامات (البنك المختص)

إلى مذكورين

××× د / الاستقطاعات (إن وجدت)

××× د / الحوالات

٢ — عند صرف قيمة إذن الصرف لصاحب الحق (المستفيد) •

في هذه الحالة يختلف القيد تبعا لاختلاف الخزينة التي يصرف منها الإذن على النحو التالي :

(١) يلاحظ ان اذونات الصرف (الحوالات) لم تستخدم في ج.ع.ى واورناها هنا للعلم بالشيء فقط .

(أ) حالة ما إذا كان الصرف من خزانة عامة تابعة لنفس الوحدة الإدارية التي قامت بسحب الإذن (مثل مديريات الأمن) فيكون القيد كالاتى :

××× من د / الحوالات

××× الى د / الخزينة

(ب) فى حالة صرف إذن الصرف من أحد مكاتب البريد أو من مصلحة أخرى ، يجرى القيد الآتى :

××× من د / الحوالات

××× الى د / جارى الأمانة المدفوعة لهيئة البريد

حيث أن حساب جارى الأمانة المدفوعة لهيئة البريد يعتبر من الحسابات الجارية المدينة تحت التسوية ، ومفروض أن هيئة البريد قد سبق وأن دفع لها أمانة على ذمة صرف هذه الأذون .

٣ - فى حالة رد الإذن الى الوحدة الإدارية يعالج محاسبياً مثلما يعالج النسيك المرتد . أى تتم التفرقة بين حالتين : حالة الرد لعدم الاستلام من قبل صاحب الشأن : وحالة الرد لعدم الاستحقاق .

(أ) عدم الاهتداء لصاحب الحق أو وفاته .

فى هذه الحالة يجرى القيد الآتى :

من مذكورين

××× د / الحوالات

××× د / الاستقطاعات (إن وجدت)

××× إلى د / الإيرادات المتوقعة (باسم صاحب الحق أو ورثته)

وعندما يظهر صاحب الشأن ويطالب بالقيمة يسحب لأمره
إذن جديد ، ويكون القيد في هذه الحالة كالآتي :
xxx من د / الإيرادات المتنوعة بالاستبعاد

الى مذكورين

xxx د / الحوالات

xxx د / الاستقطاعات

(ب) عدم استحقاق صاحب الحق (المستفيد) للقيمة .

ويعالج إذن الصرف في هذه الحالة محاسبيا مثلما سبق شرحه
في حالة رد الشيك لعدم الاستحقاق ، أى يفرق بين ما إذا
كان الرد في نفس السنة المالية التى سحب فيها الإذن
أو في سنة مالية تالية ، مع استبدال عبارة حساب الشيكات
بعبارة حساب الحوالات .

الحالة الأولى : رد قيمة الإذن في نفس السنة المالية لإصداره .
في هذه الحالة يجرى القيد الآتى :

من مذكورين

xxx د / الحوالات

xxx د / الاستقطاعات (إن وجدت)

xxx الى د / الاستخدامات بالاستبعاد (البند

المختص)

الحالة الثانية : رد قيمة الإذن في سنة مالية تالية .

في هذه الحالة يجرى القيد الآتى :

من مذكورين

xxx د / الحوالات

xxx د / الاستقطاعات (إن وجدت)

xxx الى د / الإيرادات المتنوعة

٤ — في حالة فقد صاحب الحق المستفيد لأذون الصرف ومطالبته بإذن صرف جديد بدلا من المفقود .

في هذه الحالة يجري القيد الآتى :

××× من د / الحوالات (إذن صرف رقم — المفقود)
××× إلى د / الحوالات (إذن صرف رقم — المسحوب)

ومما سبق يتضح أن رصيد د / الحوالات يمثل في أى وقت كان مجموع قيمة الحوالات التى لم تصرف بعد ، أو يمثل قيمة الحوالات التى لم تطلبها بعد الجهات التى قامت بالصرف نيابة عن الوحدة صاحبة الشأن ، وذلك في حالة ما إذا كان يتم صرف الحوالات من قبل مكاتب البريد أو المصالح الأخرى أولا ثم تطالب بقيمة ما صرفته من المصلحة المعنية بالصرف .

الاستقطاعات :

فيما سبق عرفنا أن جزءا من الطرف الدائن لقيد المصروفات ، سواء كانت بشيكات أو بأذون صرف هو الاستقطاعات ، وقلنا انه ليس هناك حساب اسمه « الاستقطاعات » . وعلى ذلك فالحسابات التى تخصها هذه الاستقطاعات هى التى تذكر بالقيد .

وهنا لابد أن نتعرف على أنواع الاستقطاعات التى تخضع عادة من مرتبات الموظفين حيث يستقطع عادة ما يأتى :

١ — المبالغ التى تستحق لوحدات حكومية أو هيئات عامة مثل :

(أ) ما يستقطع لمصلحة الضرائب مثل ضريبة كسب العمل
ورسوم الدمعة ... الخ .

(ب) الاستقطاعات التي تخص هيئة التأمين والمعاشات مثل حصة الموظف وحصة الحكومة في صناديق التأمين والمعاشات •

(ج) الاستقطاعات لوحدة حكومية أخرى بصفة ديون مستحقة لها على موظفي الوحدة •

٢ - مبالغ تستحق على الموظفين كأقساط ديون أو اشتراكات مثل :

(أ) أقساط التأمين على الحياة •

(ب) اشتراكات النوادي والجمعيات والروابط •

(ج) أقساط عن مشتريات من محلات تجارية •

والاستقطاعات الواردة تحت بند (١) : (٢) تعلى بحساب جاري المبالغ الدائنة تحت التسوية بأسماء الجهات الموصحة لحين سدادها بصفة دورية شهريا (في أوائل الشهر التالي) • أما النفقات (النفقات الشرعية) المستحقة على الموظفين والتي تستقطع من مرتباتهم فهذه يستخرج بها شيكات فوراً وترسل لأصحابها في نفس الوقت الذي تصرف فيه المرتبات •

أما المبلغ الصافي المتبقى بعد خصم الاستقطاعات فيسحب به شيك لأمر صراف الوحدة لتوزيعه على الموظفين •

ويتم إثبات ذلك عن طريق تقريره في دفتری يومية استمارات الصرف والتسويات كالآتي :

xxx من ح / المصروفات (الاستخدامات)

بند —

بند —

الى مذكورين

××× د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية

××× بإسم مصلحة الضرائب

××× بإسم هيئة التأمين والمعاشات

××× بإسم شركة — للتأمين

××× بإسم نادى —

××× بإسم جمعية —

××× بإسم محلات —

××× د / الشيكات

مبلغ — شيك رقم — باسم — نفقة شرعية

مبلغ — شيك رقم — باسم الصراف (صافى المرتبات)

السلفة المستديمة :

السلفة المستديمة عبارة عن مبلغ من المال يعهد به الى أحد الموظفين للصرف منه فى حدود معينة ولأغراض معينة ومحددة ، ويظل فى عهده باستدامة ليصرف منه المبالغ الصغيرة التى لا تتجاوز حدود معينة ، وعندما تقترب السلفة المستديمة من النفاذ تستعاض (أى يصرف لاسكها مبلغ معادل لما صرف منها) •

ومن الجدير بالذكر أن المادة ١٦٨ من اللائحة المالية للميزانية والحسابات نصت على « يصدر وزير المالية ترخيصا بمقدار السلفة المستديمة والحد الأقصى للصرف منها لكل من الوزارات والمحافظات والمصالح والهيئات العامة والأجهزة الحكومية والمكاتب التابعة بالألوية بموجب طلب من هذه الجهات وطبقا لحجم الاتفاق لكل منها وذلك لمقابلة المصروفات الطارئة » •

وعند انتهاء السنة المالية يقلل حساب السلفة المستديمة نهائيا ، فتقدم مستندات ما صرف منها ويورد المبلغ المتبقى منها للخزينة ويقلل حسابها ، ثم يعاد فتحه في بداية السنة المالية الجديدة . وتقيد السلفة المستديمة والمنصرف منها في سجل السلفة المستديمة (نموذج رقم ٢٨ « حسابات ») . ويمكن تلخيص القيود المحاسبية الخاصة بالسلفة المستديمة فيما يلي :

١ - إنشاء السلفة المستديمة :

لإنشاء السلفة المستديمة يسحب شيك بقيمتها بموجب استثمار اعتماد الصرف لأمر الموظف الذى يعهد إليه بمسكها ، ويتم القيد كالتالى :

××× من د / جارى السلفة المستديمة باسم

××× الى د / الشيكات

وعند ورود إخطار بصرف انشيك من البنك يجرى القيد الآتى :

××× من د / الشيكات

××× الى د / جارى البنك المركزى

٢ - استعاضة السلفة المستديمة :

تستعاض السلفة المستديمة عندما تقارب على النفاذ وحتما في اليوم الأخير من كل شهر ، وتتم الاستعاضة بتقديم النسخة الأصلية من سجل السلفة المستديمة (نموذج رقم ٢٨ « حسابات ») بعد إقفاله مرفقا به طلبات الصرف (نموذج رقم ٤٤ « حسابات ») والمستندات المؤيدة للصرف الى مدير حسابات الجهة الذى يقوم بمراجعة المستندات على السجل والتوقيع عليه بما يفيد المراجعة ، ثم تعتمد من مدير عام الشؤون المالية أو مدير عام المالية باللواء ، ثم يسحب شيك على البنك المركزى أو فرعه حسب الأحوال بمجموع المبالغ التى تم صرفها فعلا .

ويكون القيد كالاتى :

XXX من د / الاستخدامات (البند المختص)

الى مذكورين

XXX د / الاستقطاعات (دمغات)

XXX د / الشيكات

وعند ورود إخطار من البنك بصرف قيمة الشيك ، يجرى القيد الآتى:

XXX من د / الشيكات

XXX الى د / جارى البنك المركزى

٣ - زيادة السلفة المستديمة :

عندما يتقرر زيادة السلفة المستديمة يتم ذلك بالقيد الآتى :

XXX من د / جارى السلفة المستديمة باسم ...

XXX الى د / الشيكات

وعند ورود إخطار من البنك بصرف قيمة الشيك يجرى القيد الآتى:

XXX من د / الشيكات

XXX الى د / جارى البنك المركزى

٤ - تخفيض السلفة المستديمة :

عندما يتقرر تخفيض قيمة السلفة المستديمة ، فإما أن تورد القيمة

المراد تخفيض السلفة بمقدارها للخزينة ، وإما أن تتم التسوية الخاصة بالتخفيض عند استعاضة المنصرف منها .

(١) في حالة توريد القيمة للخزينة يكون القيد كالاتى :

XXX من د / النقدية

XXX الى د / جارى السلفة المستديمة باسم ...

(ب) في حالة تخفيض القيمة بمناسبة الاستعاضة يكون القيد كالاتى :

XXX من د / الاستخدامات (البند المختص)

الى مذكورين

XXX د / جارى السلفة المستديمة باسم ...

XXX د / الشيكات (الفرق بعد استئزال القيمة المراد تخفيضها)

XXX د / الاستقطاعات (إن وجدت)

٥ - قفل حساب السلفة المستديمة :

وعند قفل حساب السلفة المستديمة في نهاية السنة المالية أو الغائها

نهائيا يكون القيد كالاتى :

من مذكورين

XXX د / الاستخدامات (البند المختص)

XXX د / النقدية (المتبقى من السلفة حتى تاريخ القفل)

XXX الى د / جارى السلفة المستديمة باسم ...

وفيما يلى نموذجين يمثلان :

١ - طلب الصرف من السلفة المستديمة (نموذج رقم ٤٤ « حسابات »)

٢ - سجل قيد السلفة المستديمة (نموذج رقم ٢٨ « حسابات »)

(م ١٠ - المحاسبة الحكومية والقومية)

الجمهورية العربية اليمنية
وزارة المالية

(نموذج رقم ٤٤ «حسابات»)

فلس ريال

طلب صرف من السلفة المستديمة

السيد /
أرجو التكرم بالموافقة على صرف مبلغ وقدره
من السلفة المستديمة وذلك سدادا لـ
بموجب المستندات المرفقة
.....

توقيع الطالب

تحريرا في / / ١٩

الى أمين الخزينة

فلس ريال

يعتمد صرف مبلغ — من السلفة المستديمة .
والبنود المختصة تسمح بالصرف .
توقيع موظف الحسابات — توقيع مدير الحسابات —
توقيع رئيس الجهة .

تحريرا في / / ١٩

فلس ريك

استلمت أنا _____ مبلغ وقدره _____ من السلفة

المستديمة وذلك قيمة _____

وهذا إقرار مني بالاستلام،،

توقيع المستلم

تحريري في / / ١٩.

الجمهورية العربية السورية
 وزارة المالية
 مقدار السلفة المستديمة _____ ريال
 نموذج رقم ٢٨ « حسابات »
 سجل قيد

الإستقطاعات		تاريخ الصرف من السلفة	رقم مسلسل سفوف لإستقراات الصرف	بيان الفرض من الصرف اسم صاحب الحق	رصيد		صافي المبلغ الصرف		المبلغ المستحق	
ريال	ف				ريال	ف	ريال	ف	ريال	ف

تطبيقات

التمرين الأول :

أصدرت إحدى المصالح الحكومية في أول ديسمبر سنة ١٩٧٧ لأحد الموردين شيكا بمبلغ ١٥٠٠٠ ريال بعد خصم ٤٥٠ ريال كاستقطاعات لحساب مصلحة الضرائب وذلك سداداً لفاتورة رقم ٦٥٠ عن مستلزمات سلعية قام بتوريدها للمصلحة .

والمطلوب اثبات هذه العملية في دفاتر المصلحة في ظل الفروض الآتية :

- ١ - قيام المورد بصرف قيمة الشيك من البنك المركزي .
- ٢ - ارتداد الشيك للمصلحة بسبب عدم الأهداء لعنوان المورد أو وفاته .
- ٣ - إعادة صرف قيمة الشيك للمورد بعد معرفة عنوانه الصحيح أو لورثته .
- ٤ - عدم استحقاق المورد لقيمة الشيك .
- ٥ - فقد الشيك .

الحل

- ١ - اثبات قيام المورد بصرف قيمة الشيك .
- (أ) عند اصدار الشيك يجرى القيد الآتى :
- ١٥٤٥٠ من ح / الاستخدامات (البند المختص) :
- الى مذكورين
- ٤٥٠ ح / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية
- لحساب مصلحة الضرائب .
- ١٥٠٠٠ ح / الشيكات (الصافي)

(ب) عند صرف المورد لقيمة الشيك من البنك المركزى يجرى
القيد الآتى :

١٥٠٠٠ من د / الشيكات

١٥٠٠٠ الى د / جارى البنك المركزى •

٢ — اثبات ارتداد الشيك للمصلحة لعدم الأعتداء لعنوان المورد أو وفاته
لاثبات ارتداد الشيك للمصلحة يجرى القيد الآتى :

١٥٠٠٠ من د / الشيكات

١٥٠٠٠ الى د / الايرادات المتنوعة (باسم المورد ٠٠٠)

٣ — اثبات اعادة صرف الشيك للمورد أو لورثته •

لاثبات اعادة صرف الشيك للمورد أو ورثته يجرى القيد الآتى :

١٥٠٠٠ من د / الايرادات المتنوعة (بالاستبعاد) (باسم المورد)

الى مذكورين

١٠٠٠٠ د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية لحساب

مصلحة الضرائب • (دمغة)

١٤٩٩٩٩٠ د / الشيكات (باسم المورد أو باسم الورثة)

٤ — اثبات عدم استحقاق المورد لقيمة الشيك •

لاثبات عدم استحقاق المورد لقيمة الشيك يفرق بين حالتين :

الحالة الاولى : إذا أرتد الشيك فى نفس السنة المالية سنة ١٩٧٧ م

يجرى القيد الآتى :

من مذكورين

١٥٠٠٠ د / الشيكات

٤٥٠ د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية لحساب مصلحة
الضرائب •

١٥٤٥٠ الى د / الاستخدامات بالاستبعاد

الحالة الثانية : إذا أرتد الشيك فى سنة مالية تالية يجرى القيد
الآتى :

من مذكورين

٤٥٠ د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية لحساب مصلحة
الضرائب •

١٥٠٠٠ د / الشيكات

١٥٤٥٠ الى د / الإيرادات المتنوعة

• - اثبات فقد الشيك :

فى حالة فقد الشيك من المورد أو من أحد العاملين بالمصلحة أو من
البنك ، تتخذ الاجراءات اللازمة والمنصوص عليها فى المادة ١٦٠ من اللائحة
المالية للميزانية والحسابات ثم يصدر شيك جديد بدلا من الشيك المفقود
وعندئذ يجرى القيد الآتى :

١٥٠٠٠ من د / الشيكات (شيك رقم ٠٠٠٠ المفقود)

١٥٠٠٠ الى د / الشيكات (شيك رقم ٠٠٠٠ المسحوب)

التعدين الثانى :

وافقت احدى المديریات على تخصيص سلفة مستديمة مقدارها ٥٠٠٠ ريال لاحدى فروعها يعمد بها للصراف عبد الحميد عبدالله وذلك اعتبارا من أول يناير سنة ١٩٧٨ م . وبتاريخ ١٥ يناير سنة ١٩٧٨ م قررت المديرية تحويل السلفة للصراف الجديد مطهر سعيد بمناسبة نقل الصراف السابق وقد كانت المبالغ المنصرفة من السلفة والاستقطاعات حتى هذا التاريخ كما يلى :

فلس ريال

— ٥٠٠	أدوات كتابية ومطبوعات •
— ١٥٠٠	أغنية لوحدة رعاية الأحداث •
— ١٠٠	مصاريف انتقال •
— ١٠٠	أجور تلفرافات •
— ٨٠٠	أجور عمال مؤقتين •
— ٣٠٠٠	جملة المبالغ المنصرفة •
— ٩٠	استقطاعات لحساب مصلحة الضرائب •
— ٢٩١٠	صافى المبالغ المنصرفة •

وقد تم تصفية عهدة السلفة المستديمة طرف الصراف السابق الذى قام بتوريد المتبقى لديه من السلفة إلى البنك ، كما تم سحب شيك بالسلفة عهدة الصراف الجديد •

والمطلوب اجراء القيود اللازمة لاثبات ما تقدم فى دفاتر الوحدة الحسابية بالمديرية •

المصل

١ - اثبات انشاء السلفة المستديمة •

٥٠٠٠ من د / جارى المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف الصراف
عبد المجيد عبدالله) الذى بعهدته السلفة المستديمة •

٥٠٠٠ الى د / الشيكات ١/١/١٩٧٨

وعند ورود اخطار من البنك المركزى بصرف قيمة الشيك يجرى
القيد الآتى :

٥٠٠٠ من د / الشيكات

٥٠٠٠ الى د / جارى البنك المركزى

٢ - اثبات تصفية السلفة المستديمة أو الغائها :

لكى تحول السلفة من الصراف القديم عبد المجيد عبدالله الى الصراف
الجديد مطهر سعيد لابد أن تلغى السلفة من عهدة الصراف القديم
أولا ثم تعطى للصراف الجديد ويكون قيد الغاء السلفة أو تصفيتها
كالآتى :

من مذكورين

٣٠٠٠ د / الاستخدامات (البند المختص) (بما تم صرفه)

ريال

٥٠٠ أدوات كتابية ومطبوعات •

١٥٠٠ أغذية لوحدة رعاية الأحداث •

١٠٠ مصاريف انتقال •

١٠٠ أجور تلفرافات •

٨٠٠ أجور عمال مؤقتين •

٢٠٩٠ د / النقدية تحت التسوية (بما تم توريده نقدا)

الى مذكورين

٥٠٠٠ د / جارى المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف المراف

عبد المجيد عبدالله) •

٩٠ د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية لحساب مصلحة

الضرائب •

٣ - اثبات قيام المراف بتوريد المتبقى من السلفة المستديمة للبنك •

٢٠٩٠ من د / جارى البنك المركزى فى تاريخ وصول حافظة البنك

٢٠٩٠ الى د / النقدية تحت التسوية

٤ - اثبات سحب شيك بالسلفة المستديمة للمراف الجديد مطهر سعيد

٥٠٠٠ من د / جارى المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف المراف

مطهر سعيد)

٥٠٠٠ الى د / الشيكات

وعند ورود اخطار من البنك بصرف قيمة الشيك •

٥٠٠٠ من د / الشيكات

٥٠٠٠ الى د / جارى البنك المركزى

الفصل الخامس

الإيرادات (مستندات — دفاترها — طريقة قيدها)

المبحث الأول

مستندات الإيرادات وغيرها من المقبوضات

المبحث الثاني

دفاتر الإيرادات

- ١ — دفتر يومية التسويات •
- ٢ — دفتر حساب الإيرادات •

المبحث الثالث

الخزائن الحكومية

المبحث الرابع

طريقة قيد الإيرادات في الدفاتر

تمارين

المبحث الأول

مستندات الإيرادات وغيرها من المقبوضات

الإيرادات أو المقبوضات الحكومية إما أن تكون إيرادات تضاف إلى بنود إيرادات الميزانية أو تكون مبالغ محصلة ممن يتعامل مع الحكومة لغرض أو لآخر كالمقاولين والمتعهدين ، وتحصل المبالغ منهم بصفة تأمينات أو غرامات أو لغير ذلك من الأسباب .

ومن أمثله مستندات المقبوضات ما يأتي :

١ - كشف التسوية : (نموذج رقم ٥٥ « حسابات »)

وهو نفس الكشف الذي سبق أن تكلمنا عنه في الفصل الثالث عند كلامنا عن مستندات المصروفات .

ويعتبر هذا الكشف من مستندات الإيرادات ، فالإيرادات تحصل بأى وسيلة من وسائل التحصيل وبأى مستند من مستندات القبض ولكنها تسوى لحساب إيرادات الميزانية بموجب كشف تسوية . ولهذا اعتبر كشف التسوية من مستندات الإيرادات .

٢ - استثمار اعتماد الصرف : (نموذج رقم ٤١ « حسابات »)

تكلمنا عن استثمار اعتماد الصرف في الفصل الثالث وبيننا نموذج لها وهذه الاستثمارة في الأصل هي مستند للمصروفات إلا أنها تعتبر أيضا من مستندات الإيرادات وذلك متى ما تضمنت الاستقطاعات الواردة بها ، فهذه الاستقطاعات عبارة عن إيرادات للدولة كالضرائب والدمغة والغرامات والجزاءات ، بل أنه في بعض الأحيان قد يسوى المبلغ الوارد بها كلية لحساب إيرادات الميزانية .

٣ - قسائم التحصيل النقدي : (نموذج رقم ٥٠ « حسابات »)

ويحصل بموجبها أى مبلغ لحساب الحكومة سواء كان هذا المبلغ إيرادا من إيرادات الموازنة أو كان تأمينا أو غرامة جزاء .

٤ - حافظة توريد نقدية الى الخزينة (نموذج رقم ٤٦ «حسابات»)

٥ - قسائم تحصيل عوائد الأملاك .

٦ - قسائم تحصيل أموال الأطيان .

٧ - قسائم تحصيل إيرادات المحاكم .

٨ - إيصال توريد النقود .

٩ - علم وصول الشيك .

١٠ - كشف تسليم الشيكات وحوالات البريد الواردة .

والتسمية المعطاة لكل من هذه المستندات تدل على الغرض من استعماله .

مستندات المخازن :

بعد ان تكلمنا عن مستندات المصروفات فى الفصل السابق ومستندات الايرادات فى هذا الفصل تجدر الاشارة هنا ان هناك نوع آخر من المستندات تسمى بمستندات المخازن .

فعمل المخازن يحتاج الى مجموعة أخرى من المستندات لقيود الأصناف الواردة والمنصرفة وللرقابة على أعمال المخازن بصفة عامة .

ونذكر من هذه المستندات ما يلى :

١ - استمارة صرف أصناف مستديمة أو مستهلكة .

٢ - اذن إضافة أصناف .

- ٣ - استمارة ارجاع أصناف •
 - ٤ - استمارة خصم أصناف مفقودة •
 - ٥ - استمارة بيع الأصناف القديمة •
 - ٦ - محضر جرد أصناف •
 - ٧ - كشف العجز والزيادة •
 - ٨ - محضر لجنة الفحص •
 - ٩ - استمارة مقايضة •
 - ١٠ - استمارة عطاء محلى •
- وأسماء هذه المستندات تدل على الغرض من استعمالها •

المبحث الثاني

دفتر الإيرادات

١ - دفتر يومية التسويات :

يعتبر دفتر يومية التسويات من دفاتر الإيرادات لأنه تقيد به الإيرادات بالإضافة إلى الحسابات الجارية وحسابات التسوية . وقد سبق أن اعتبرناه من دفتر المصروفات لأنه يخصص تقيد عملية تسوية المصروفات بالإضافة إلى أنه في نهاية اليوم تجمع خانات دفتر استمارات الصرف وترحل إلى دفتر يومية التسويات وتستخرج منه إجمالي عمليات اليوم التي تشمل عمليات الصرفيات مضافة إلى عمليات التسويات ويقارن الإجمالي مع إجمالي الحسبة اليومية (ميزان المراجعة اليومي) الذي يستخرج من دفتر الأستاذ .

وقد سبق أن ذكرنا أن هذا الدفتر برغم أنه دفتر يومية إلا أنه ذو جانبين . جانب مدين وجانب دائن شأنه شأن دفتر الأستاذ ويتسم كل جانب إلى خانات تحليلية وفقا لأنواع الحسابات التي تقيد به مثل الإيرادات والحسابات الجارية وحسابات التسوية ... الخ .

وقد بينا نموذجا لدفتر يومية التسويات في الفصل السابق .

٢ - دفتر حساب الإيرادات :

هذا الدفتر من دفاتر الأستاذ ذات الجانب الواحد وهو الجانب

الدائن لأن الإيرادات بطبيعتها دائنة أما العمليات المدينة فإنها تكتب بالمداد الأحمر في الخانة الخاصة بها •

ويخصص دفتر لكل باب من أبواب الإيرادات وتقسم الصفحات إلى عدة أقسام بعدد الأنواع التي تتكون منها البنود الداخلة في الباب •
وفيما يلي نموذج لدفتر حساب الإيرادات :

المبحث الثالث

الخزائن الحكومية

توجد نوعان من الخزائن الحكومية :

١ - خزائن عامة :

وتختص الخزائن العامة بتحصيل ودفع المبالغ لحساب الجهة الادارية التابعة أى أن الخزانة العامة لها حق تحصيل مستحقات الجهة الادارية التابعة لها كما ان لها الحق فى صرف المبالغ المستحقة على الجهة الادارية التابعة لها ومن أمثلة الخزائن العامة خزائن وزارة المالية والاقتصاد والمحافظات ومكاتب البريد المرخص لها بتبادل النقود (التحصيل والصرف) ومصلحة الجمارك والموانى والبنك المركزى .

٢ - خزائن فرعية :

وهى الخزائن التى تتبع احدى الوزارات أو احدى المصالح الحكومية ولا يكون لها الحق فى صرف أى مبلغ من متحصلاتها ولا تسحب عليها اذنون صرف ، وإنما يقتصر عملها على تحصيل المبالغ الخاصة بالمصلحة أو الوزارة التى هى تابعة لها فقط ، ثم تقوم بتوريد متحصلاتها الى فروع البنك المركزى وفقا لأوضاع محددة . إذا فعلت الخزائن الفرعية يقتصر على :

(أ) استلام المتحصلات الخاصة بالمصلحة .

(ب) توريد ما تحصله للخزائن العامة .

ومن أمثلة الخزائن الفرعية خزينة مصلحة الضرائب ، خزينة وزارة

الصحة .

دفتر يومية الخزينة :

يشبه هذا الدفتر يومية الصندوق المعروفة في المحاسبة التجارية والذي يعتبر من اليوميات المساعدة ، ويمسك هذا الدفتر أمين الخزنة العامة ويعتبر عهدة شخصية طرفه وهو بالطبع مسئول عنه .

ويقوم أمين الخزينة باثبات المقبوضات النقدية وكذلك المدفوعات النقدية في هذا الدفتر وفي نهاية كل يوم يستخرج الرصيد .

ومن الجدير بالذكر ان رصيد هذا الدفتر يظهر في أول اليوم وفي آخره في دفتر الحسبة اليومية (موازين المراجعة) عند اعداد ميزان المراجعة اليومي ، ولا يمسك هذا الدفتر الا في الخزائن العامة فقط (وزارة المالية - مصلحة الجمارك - مديريات الأمن بالالوية والمحفظات) .

المبحث الرابع

طريقة قيد الإيرادات

يمكن تقسيم الإيرادات اقتصاديا إلى نوعان :

- ١ — إيرادات جارية •
- ٢ — إيرادات رأسمالية •

كما يمكن تقسيم الإيرادات الجارية إلى :

- (أ) إيرادات سيادية •
- (ب) إيرادات خدمات •

وكل من هذه الأنواع يمكن تقسيمه إلى إيرادات للحكومة المركزية وإيرادات للمجالس المحلية •

وإذا تدرجنا في التصنيف لوجدنا أن كل من هذه الأنواع موزع إلى أقسام والأقسام موزعة إلى أبواب والأبواب موزعة إلى بنود والبنود موزعة إلى أنواع البنود بحيث يقل عددها ويزيد حسب الحالة •

ويجب أن تراعى هذه التقسيمات عند تحصيل الإيرادات وقيدها بالحسابات لأن المحاسبة الحكومية ما هي إلا تسجيل لتنفيذ الميزانية تسجيلا تاريخيا تحليليا إرشاديا يساعد على اتخاذ القرارات الإدارية والمالية السليمة •

والإيرادات تدخل في خزائن الدولة في صور شتى ، فقد تكون نقودا وقد تكون شيكات أو قد تكون في صورة حوالات بريدية أو في صورة استقطاعات من المصروفات وتتأثر المحاسبة الحكومية بهذا كله •

ومن الجدير بالذكر أن المبالغ التي تحصلها الحكومة تثبت بجملة مبالغها في حساب الإيرادات المختصة على أن يخصم نفقات تحصلها على بنود استخدامات الميزانية .

ويتم تحصيل كافة المستحقات الحكومية بإحدى طرق التحصيل الآتية :

أولاً : التحصيل النقدي :

ذكرنا عند كلامنا عن الخزائن الحكومية أن هناك نوعين من الخزائن خزائن عامة وهي التي لها حق الصرف والتحصيل وخزائن فرعية وهي التي لها حق التحصيل فقط ثم تورد ما تحصله لخزينة عامة .

١ - متحصلات الخزائن العامة :

تختلف قيود متحصلات الخزائن العامة باختلاف حالات التحصيل . وهي تنقسم إلى ما يلي :

(أ) متحصلات لحساب المصلحة (الجهة) التي تتبعها الخزينة العامة .

عندما يكون الإيراد المحصل خاص بالمصلحة التي تتبعها الخزينة العامة يكون القيد كالاتي :

xxx من د / الخزينة

الى مذكورين

xxx د / الإيرادات

xxx د / أى حساب آخر مختص (حسب الأحوال)

ب - متحصلات لحساب مصلحة أخرى :

عندما يكون المبلغ المحصل بواسطة الخزينة العامة يخص مصلحة أخرى ، يكون القيد كالاتي :

xxx من د / الخزينة

xxx إلى د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية
(باسم مصلحة ...)

ج - مبالغ مسحوية من خزينة عامة بناء على طلب الخزينة العامة :

عندما تطلب الخزينة العامة (التى تقيّد بدفاترها) مبالغ من
خزينة عامة أخرى ، يكون القيد كالاتى :

xxx من د / الخزينة

xxx الى د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية
(باسم المصلحة التى تتبعها الخزينة العامة
الأخرى) •

د - نقدية موردة من خزينة فرعية :

عندما تقوم الخزائن الفرعية بتوريد نقدية الى الخزانة العامة ،
يكون القيد كالاتى :

xxx من د / الخزينة

xxx الى د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية
(باسم المصلحة التى تتبعها الخزينة الفرعية) •

هـ) نقدية واردة داخل صرر أو صناديق أو مظاريف مؤمن عليها :

عندما ترد نقدية الى الخزينة العامة داخل صرر أو صناديق
أو مظاريف مؤمن عليها ، يكون القيد كالاتى :

xxx من د / الخزينة

xxx الى د / حركة النقود الواردة

٢ - متحصلات الخزينة الفرعية :

تتم تسوية قيمة المتحصلات النقدية بالنسبة لهذا النوع من الخزائن بالخصم على « حساب النقدية تحت التسوية » نظير الإضافة الى (حساب الإيرادات) أو أى حساب آخر مختص حسب طبيعتها .

وعندما تحصل الخزينة الفرعية أى مبلغ يجرى القيد الآتى :

××× من د / النقدية تحت التسوية

إلى مذكورين

××× د / الإيرادات

××× د / أى حساب آخر مختص (حسب الأحوال) .

وقد قيدت متحصلات الخزائن الفرعية فى حساب النقدية تحت التسوية . لأن الخزينة الفرعية لا تحتفظ بالنقدية انتى تحصلها وإنما توردها أولاً بأول (وفقاً لنظام موضوع) الى البنك المركزى أو فروعه .

ويكون قيد إيداع النقدية التى توردها الخزينة الفرعية بالبنك كالتالى:

××× من د / جارى البنك المركزى

××× الى د / النقدية تحت التسوية .

وبهذا يقلل د / النقدية تحت التسوية لأنه بمثابة حساب وسيط .

ثانياً - التحصيل بشيكات :

إذا تم تحصيل المتحصلات الحكومية من إيرادات وخلافها بموجب شيكات . فهناك طريقتين للقيد :

١ - توسط د / الحوالات المالية تحت التحصيل :

عند توسط د / الحوالات المالية تحت التحصيل . يقيد بهذا

الحساب الشيكات الواردة للجهة حتى يتم تحصيلها فترال من هذا الحساب .

وتكون القيود المحاسبية في هذه الحالة كالآتي :

أ - عند استلام الشيكات وارسالها للتحويل الى البنك المركزى :

يكون القيد كالآتي :

××× من د / الحوالات المالية تحت التحويل

الى مذكورين

××× د / الإيرادات

××× د / أى حساب آخر مختص (حسب الأحوال)

ب - عند ورود إخطار من البنك بقيد تحصيلها :

يكون القيد كالآتي :

××× من د / جارى البنك المركزى

××× الى د / الحوالات المالية تحت التحويل

ج - عندما يرفض الشيك ويعاد الى الجهة (المصلحة) :

يكون القيد كالآتي :

من مذكورين

××× د / الإيرادات بالاستبعاد

××× د / أى حساب آخر مختص

××× الى د / الحوالات المالية تحت التحويل

٢ - حالة عدم توسيط د / الحوالات المالية تحت التحصيل :

فى هذه الحالة يجعل البنك المركزى مدينا بقيمة الشيكات الواردة للجهة فورا .

وتكون القيود كالآتى :

١ - عند استلام الشيكات وارسالها للبنك :

يجرى القيد كالآتى :

xxx من د / جارى البنك المركزى

الى مذكورين

xxx د / الإيرادات

xxx د / أى حساب آخر مختص (حسب الأحوال)

أى أننا جعلنا البنك المركزى مدينا بها مباشرة . ويعاب على هذه الطريقة أنها تتناقى مع الواقعة المحاسبية للقيد ، فجعل البنك مدينا بقيمة الشيكات المرسله له قبل أن يقوم بتحصيلها يخالف الواقع .

ب - عندما يرفض الشيك ويعاد الى المصلحة :

يجرى القيد الآتى :

من مذكورين

xxx د / الإيرادات بالاستبعاد

xxx د / أى حساب آخر مختص

xxx الى د / جارى البنك المركزى

ثالثا - التحصيل بموجب حوالات بريدية حكومية :

قد تحصل الإيرادات أو غيرها من المستحقات بموجب حوالات

بريدية حكومية تتسلمها الوحدة الإدارية صاحبة الشأن ، فعندما يريد شخص معين أن يسدد رسوما معينة مثلا لإحدى المصالح بموجب حوالة بريدية ففى هذه الحالة يدفع المبلغ لمصلحة البريد المرخص لها بذلك ويتسلم حوالة بريدية بالمبلغ المدفوع ويقوم بإرسالها الى المصلحة المختصة .

وعليه فان قيمة الحوالات تقيد لدى هيئة البريد ولدى الوحدة الإدارية المرسل إليها الحوالة .

١ - القيود لدى هيئة البريد :

(أ) عند استلام قيمة الحوالة من مرسلها يجرى القيد كالاتى :

XXX من د / الصندوق

XXX الى د / الأرصدة الدائنة رقم ...

(ب) ترسل الهيئة شيكا بالقيمة الى الجهة المختصة بالحوالة بناء على مطالبة شهرية ، ويكون القيد كالاتى :

XXX من د / الأرصدة الدائنة رقم ...

XXX الى د / جارى البنك المركزى

٢ - القيود لدى الجهة الإدارية المرسل لها الحوالة :

(أ) عند استلام الحوالة البريدية ، يجرى القيد الآتى :

XXX من د / جارى المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف

هيئة البريد)

الى مذكورين

XXX / الإيرادات

XXX / أى حساب آخر مختص (حسبالأحوال)

(ب) عند ورود شيك من هيئة البريد بقيمة الحوالات : يجب مراجعة الكشوف للتأكد من أن الحوالات المسددة قيمتها بموجب هذا الشيك سبق قيدها في حسابات التسوية الجارية المدينة ، فإذا كانت مطابقة يجرى القيد الآتى :

××× من د / الحوالات المالية تحت التحصيل
××× إلى د / جارى المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف
هيئة البريد)

فإذا كان الشيك يتضمن مبالغ حوالات لم تستلمها الوحدة الإدارية بعد ، وبالتالي لم يسبق قيدها في حساب التسوية المدينة ، ففي هذه الحالة تقيد قيمة الحوالات في حساب جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية باسم مرسلها .

ويكون القيد كالاتى :

××× من د / الحوالات المالية تحت التحصيل
××× الى د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية
(باسم مرسل الحوالة)

وتظل مبالغ هذه الحوالات في هذا الحساب الى أن يتم التصرف فيها تبعا لما يتضح بشأنها ، وذلك على النحو الآتى :

الحالة الأولى : ورود الحوالات البريدية الى المصلحة واتضح أنها تخصها ، في هذه الحالة يجرى القيد الآتى :

××× من د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم
مرسل الحوالة)

الى مذكورين

××× / الإيرادات
××× د / أى حساب آخر مختص (حسب الأحوال)

الحالة الثانية : عدم ورود الحوالات البريدية الى المصلحة ، واتضح بالاستفسار أنها تخص مصلحة أخرى ، فيتم التصرف كما يلي :

(أ) إضافة القيمة الى حساب هيئة البريد :

وفي هذه الحالة يكون القيد كالآتي :

××× من د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم
مرسل الحوالة)

××× الى د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية
(باسم هيئة البريد)

(ب) تسدد القيمة لهيئة البريد بموجب شيك تسحبه المصلحة :

ويكون القيد كالآتي :

××× من د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم
هيئة البريد)

××× الى د / الشيكات

الحالة الثالثة : عدم ورود الحوالات البريدية الى المصلحة ، واتضح بالاستفسار أنها تخص وحدة حسابية أخرى تتبع المصلحة الرئيسية ، فيتبع بشأنها ما يلي :

(أ) إضافة القيمة لحساب المصلحة المختصة ، وذلك بالقيد الآتي :

××× من د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم
مرسل الحوالة)

××× إلى د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية
(باسم الفرع المختص)

(ب) سداد القيمة للمصلحة الأخرى (الفرع) بموجب شيك :

وفي هذه الحالة يكون القيد كالآتي :

xxx من د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم
الفرع المختص)
xxx الى د / الشيكات

(ج) في حالة ورود حوالات بريدية باسم المصلحة ، ويتضح أنها
لا تخصها ، يتبع بشأنها إحدى الطريقتين الآتيتين :

الطريقة الأولى : تقوم المصلحة بصرف قيمتها الى مرسلها مباشرة ،
وتكون القيود كالآتي :

(أ) عند ورود الحوالة يجرى القيد الآتي :

xxx من د / جارى المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف
(هيئة البريد)

xxx الى د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم
مرسل الحوالة)

(ب) عند ورود الشيك بقيمة هذه الحوالات الى المصلحة يجرى القيد
الآتي :

xxx من د / الحوالات المالية تحت التحصيل

xxx الى د / جارى المبالغ المدينة تحت التسوية
(طرف هيئة البريد)

(ج) عندما ترسل المصلحة شيكا بقيمة هذه الحوالات الى مرسلها
يجرى القيد الآتي :

xxx من د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم
مرسل الحوالة)

xxx الى د / الشيكات

الطريقة الثانية : تقوم المصلحة بتحويل صرف الحوالة باسم مرسلها لتصرف من مكتب البريد الصادرة منه •

وفي هذه الحالة تتم الخطوات وقيودها كالآتي :

(أ) إثبات ورود قيمة الحوالات للمصلحة بموجب شيك :

xxx من د / الحوالات المالية تحت التحصيل

xxx الى د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية
(باسم هيئة البريد)

(ب) إثبات استخراج الشيك :

يتم استخراج شيك في مقابل قيمة الحوالة لهيئة البريد ، ويكون القيد كالآتي :

xxx من د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم هيئة البريد)

xxx الى د / الشيكات

ومن الجدير بالملاحظة أن اتباع كلا من الطريقتين يترتب عليه ما يأتي :

١ - جعل حساب الحوالات المالية تحت التحصيل مدينا •

٢ - جعل حساب الشيكات دائنا •

(د) تحويل صرف قيمة الحوالات البريدية بين المصالح :

عند ورود أى حوالة إلى إحدى المصالح ، ثم يتبين أنها لا تخصها ، تسجل بياناتها كالرقم والتاريخ والقيمة ثم تحول صرف قيمتها باسم المصلحة المختصة وترسلها إليها •
(م ١٢ - المحاسبة الحكومية والقومية)

وفي هذه الحالة تكون القيود كالآتي :

أولا - في دفاتر المصلحة التي وردت إليها الحوالة خطأ :

١ - لا تثبت أية قيود متعلقة باستلام الحوالة من مرسلها ولا بتحويلها الى المصلحة المختصة .

٢ - يثبت ورود الشيك بقيمة الحوالة البريدية من هيئة البريد على النحو الآتي :

××× من د / الحوالات المالية تحت التحصيل

××× الى د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية
(باسم المصلحة المختصة)

٣ - يستخرج شيك بقيمة الحوالة باسم المصلحة المختصة ، ويثبت بالقيود الآتي :

××× من د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم
المصلحة المختصة)

××× الى د / الشيكات

ثانيا - في دفاتر المصلحة التي تخصصها الحوالة :

١ - يثبت ورود الحوالة للمصلحة الأخرى (التي وردت لها خطأ)
على النحو التالى :

××× من د / جارى المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف
المصلحة ...)

الى مذكورين

××× د / الإيرادات

××× د / أى حساب آخر مختص (حسب

الأحوال)

٢ - يثبت ورود الشيك من المصلحة التي وردت لها الحوالة خطأ بقيمة الحوالة كالاتى :

xxx من د / الحوالات المالية تحت التحصيل

xxx الى د / جارى المبالغ المدينة تحت التسوية
(طرف المصلحة ...)

تطبيقات

التمرين الأول :

تمت العمليات الآتية في وزارة الاقتصاد بتاريخ ١/١/١٩٧٨
(علما بأن الخزانة التي تتبعها خزانة عامة) :

- ١ - قامت بتحصيل مبلغ ٦٠٠٠ ريال لحساب الوزارة ، منها ٤٠٠٠ إيرادات والباقي تأمين مؤقت باسم المقاول محمد سيف .
- ٢ - قامت بتحصيل مبلغ ٣٠٠٠ ريال لحساب مصلحة الضرائب .
- ٣ - قامت بطلب مبلغ ١٥٠٠٠ ريال من وزارة المالية ، فأرسلت لها النقود فوراً .
- ٤ - قامت وزارة الصحة بتوريد مبلغ ٥٠٠٠ ريال الى وزارة الاقتصاد .
وال المطلوب إجراء القيود اللازمة لإثبات العمليات السابقة :

الحل

- ١ - إثبات المتحصلات الخاصة بالوزارة :

٦٠٠٠ من د / الخزينة

الى مذكورين

٤٠٠٠ د / الإيرادات (البند المختص)

٢٠٠٠ د / جارى التأمينات المؤقتة باسم محمد سيف

- ٢ - إثبات المبلغ المحصل لحساب مصلحة الضرائب :

٣٠٠٠ من د / الخزينة

٣٠٠٠ الى د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية

(باسم مصلحة الضرائب)

٣ - إثبات النقدية الواردة من وزارة المالية :

١٥٠٠٠ من د / الخزينة

١٥٠٠٠ الى د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية
(باسم وزارة المالية)

٤ - إثبات النقود الواردة من وزارة الصحة (خزينة فرعية) :

٥٠٠٠ من د / الخزينة

٥٠٠٠ الى د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية
(باسم وزارة الصحة)

التمرين الثانى :

فيما يلى العمليات التى قامت بها مصلحة الضرائب (خزينة فرعية)

فى الفترة من ٣ الى ٥ يناير عام ١٩٧٨ م :

فى ١/٣ قامت بتحصيل ٨٠٠٠ ريال نقدا ضريبة أرباح تجارية
وصناعية من شركة البعدانى • وقد قامت فى نهاية اليوم بتوريد هذا
المبلغ الى البنك المركزى •

فى ١/٤ قامت بتحصيل ٤٠٠٠ ريال ضريبة كسب عمل من وزارة
الزراعة بموجب شيك رقم ٥١٥ •

فى ١/٤ قامت بتحصيل مبلغ ٥٠٠٠ ريال ضريبة مهن حرة من الدكتور
أحمد سعيد بموجب شيك رقم ٦٢٠ •

فى ١/٥ ورد لها اشعار من البنك المركزى يفيد بتحصيل قيمة
الشيك رقم ٥١٥ الصادر من وزارة الزراعة ، ورفض الشيك رقم ٦٢٠
الصادر من الدكتور أحمد سعيد •

والمطلوب إجراء القيود اللازمة لإثبات العمليات السابقة •

الحل

- ١ - إثبات المتحصلات النقدية :
٨٠٠٠ من ح / النقدية تحت التسوية ١٩٧٨/١/٣ م
٨٠٠٠ الى ح / الإيرادات (البند المختص)
٢ - إثبات توريد المبلغ للبنك المركزي ١٩٧٨/١/٣ م
٨٠٠٠ من ح / جارى البنك المركزي
٨٠٠٠ الى ح / النقدية تحت التسوية
٣ - إثبات المتحصلات بشيكات
الطريقة الأولى : توسط ح / الحوالات المالية تحت التحصيل ،
(١) عند استلام الشيكات وارسالها للبنك المركزي لتحصيلها :
٩٠٠٠ من ح / الحوالات المالية تحت التحصيل ٧٨/١/٤
٩٠٠٠ الى ح / الإيرادات (البند المختص)
٤٠٠٠ شيك رقم ٥١٥ من وزارة الزراعة
٥٠٠٠ شيك رقم ٦٢٠ من الدكتور أحمد سعيد
(ب) ورود إخطار البنك بتحصيل الشيك رقم ٥١٥ ، ورفض الشيك رقم ٦٢٠
٤٠٠٠ من ح / جارى البنك المركزي
٤٠٠٠ الى ح / الحوالات المالية تحت التحصيل
تحصيل الشيك رقم ٥١٥ المسحوب من وزارة الزراعة :
٥٠٠٠ من ح / الإيرادات بالاستبعاد
٥٠٠٠ الى ح / الحوالات المالية تحت التحصيل
رفض الشيك رقم ٦٢٠ الصادر من الدكتور أحمد سعيد •

الطريقة الثانية : عدم توسط د / الحوالات المالية تحت التحصيل
(أ) عند استلام الشيكات وارسالها للبنك المركزى للحصول :

٩٠٠٠ من د / جارى البنك المركزى

٩٠٠٠ الى د / الإيرادات

٤٠٠٠ شيك رقم ٥١٥ صادر من وزار الزراعة

٥٠٠٠ شيك رقم ٦٢٠ صادر من الدكتور

أحمد سعيد

(ب) عند ورود إخطار البنك المركزى بتحصيل الشيك رقم ٥١٥ ،
ورفض الشيك رقم ٦٢٠ :

٥٠٠٠ من د / الإيرادات بالاستبعاد

٥٠٠٠ الى د / جارى البنك المركزى

رفض الشيك رقم ٦٢٠ الصادر من الدكتور أحمد سعيد •

الفصل التاسع

الحسابات الجارية

المبحث الأول

دفاتر الحسابات الجارية العامة

المبحث الثاني

طريقة قيد عمليات الحسابات الجارية العامة

المبحث الثالث

دفاتر الحسابات الجارية تحت التسوية

المبحث الرابع

طريقة قيد الحسابات الجارية تحت التسوية

تمارين

المبحث الأول

دفاتر الحسابات الجارية العامة

دفاتر أستاذ الحسابات الجارية العامة من دفاتر الأستاذ ذات الجانبين ، وتضم مجموعة من الدفاتر بعدد الحسابات الجارية العامة ، فهي تشمل دفتر لحساب الشيكات ودفتر لحساب الحوالات ودفتر لحساب الحوالات المسالية تحت التحصيل ودفتر لحساب الكفالات ودفتر لحساب النقدية تحت التسوية ودفتر لحساب جارى البنك المركزى ودفتر لحساب حركة النقود المرسلة ودفتر لحساب حركة النقود الواردة وسنتكلم عنها بالتفصيل .

١ - دفتر حساب الشيكات :

يعتبر هذا الدفتر من دفاتر الأستاذ ذات الجانبين ، لأنه يقسم الى جانبين أحدهما مدين والآخر دائن ، وتفيد به الشيكات المسحوبة على البنك المركزى وفروعه ، فيفيد فى الجانب المدين الشيكات التى ترد إخطارات صرفها من البنك المركزى . ويمثل الرصيد دائما وأبدا مجموع قيم الشيكات التى لم تصرف بعد لأصحابها .

٢ - دفتر حساب الحوالات^(١) :

وهو من دفاتر الأستاذ ذات الجانبين أيضا ، ويخصص لفيد أذون الصرف (الحوالات) المسحوبة ، فيفيد فى الجانب الدائن جميع الأذون المسحوبة . أما الجانب المدين فيفيد فيه أذون الصرف التى ترد

(١) سبق أن ذكرنا أن أذون الصرف (الحوالات) لا تستخدم فى الجمهورية العربية اليمنية ، وإنما أوردناها للعلم بالشيء .

حفاظ صرفها ، سواء كان من هيئة البريد إذا سحب الإذن (الحوالة)
على هيئة البريد أو من أى جهة أخرى • ويمثل الرصيد فى أى وقت كان
قيمة أذن الصرف (الحوالات) التى لم تصرف بعد لأصحابها •

٣ - دفتر حساب الحوالات المالية تحت التحصيل^(١) :

وهو من دفاتر الأستاذ ذات الجانبين ، ويخصص لقيد الشيكات
التي ترد للوحدة الإدارية سدادا لمطلوباتها أو لأى غرض آخر ، حيث
يقيد فى الجانب المدين الشيكات التي ترد للوحدة ثم تحول للبنك المركزى
للتحصيل ، ويقيد بالجانب الدائن الشيكات التي ترد إخطارات تحصيلها •
ويمثل الرصيد قيمة الشيكات التي لم يرد إخطارا من البنك بتحصيلها •

٤ - دفتر حساب الكفالات :

وهو من دفاتر الأستاذ ذات الجانبين أيضا ، ويخصص لقيد
خطابات الضمان المصرفية التي يقدمها المقاولون والمتعهدون والمتعاملون
مع الحكومة بأى صفة كانت ، فيقيد بالجانب المدين قيمة كل خطاب ضمان
عند وروده • أما الجانب الدائن فيقيد به قيمة خطابات الضمان عند ردها
لصاحبها أو للبنك الذى قدمها ، وذلك عند تصفية العملية المقدم عنها
خطاب الضمان •

٥ - دفتر حساب النقدية تحت التسوية :

وهو من دفاتر الأستاذ ذات الجانبين ، ويقيد فى الجانب المدين
النقدية الواردة إلى الخزائن الفرعية الحكومية أما الجانب الدائن فيقيد
به النقدية الصادرة من الخزائن الفرعية لإيداعها بالخزائن العامة
أو البنك المركزى •

٦ - دفتر حساب جارى البنك المركزى : (نموذج رقم ٨ «حسابات»)

وهو من دفاتر الأستاذ ذات الجانبين ، فيقيد فى الجانب المدين

(١) إذا لم يوسط د / الحوالات المالية للتحصيل • فليس هناك داع
لهذا الدفتر •

من هذا الحساب المبالغ التى تودع بالبنك المركزى والشيكات التى يحصلها البنك المركزى لحساب الوحدة الإدارية • أما الجانب الدائن فيقتيد به المبالغ التى يصرفها البنك لحساب الوحدة الإدارية بموجب الشيكات التى تسحب عليه •

وفيما يلى نماذج لكل من دفتر حساب الشيكات ودفتر حساب جارى البنك المركزى •

وزارة التعليم

(نمذج رقم ۷ «حسابات»)

دفتر حساب التبيكات الواردة

۱۰۱

[illegible]

الجمهوريه العربيه الممنيه
وزاره المائيه

دفتر حساب جاری البنك المركزي

1

[illegible]

المبحث الثاني

طريقة قيد عمليات الحسابات الجارية العامة

الأصل في المحاسبة الحكومية هو قيد المصروفات والإيرادات باعتبار ان ميزانية الدولة تتضمن استخدامات (مصروفات) وموارد فقط ، ولكن دفع المصروفات يستلزم بالضرورة سحب شيكات أو أذونات صرف يتم صرفها من الخزينة العامة أو من مكاتب البريد ، كذلك فان تحصيل الإيرادات يتبعه ورود نقدية وشيكات مما أدى إلى ضرورة وجود حسابات تقيد فيها هذه العمليات ، وهذه الحسابات هي ما تسمى بالحسابات الجارية العامة مثل د / الشيكات ، د / الحوالات ، د / الحوالات المالية تحت التحصيل د / النقدية تحت التسوية ، د / الكفالات د / جارى البنك المركزى .

وفيما يلي طريقة القيد الخاصة بهذه الحسابات :

١ - حساب الشيكات :

تدفع الحكومة ما يستحق عليها من مبالغ بموجب شيكات تسحب على البنك المركزى أو فروعه . ويتم القيد على مرحلتين :

(أ) عند سحب الشيك

من مذكورين

xxx د / الاستخدامات (المصروفات)

xxx أو د / أى حساب آخر مختص (حسب الأحوال)

xxx الى د / الشيكات

(ب) عند ورود اخطار من البنك بصرف قيمة الشيك :

xxx من د / الشيكات

xxx الى د / جارى البنك المركزى

ويعتبر د / الشيكات حسابا وسيطا يجعل دائما عند سحب الشيك
ومدينا عند صرف قيمة الشيك •

ولمراقبة حركة الشيكات ترحل القيود الخاصة بالشيكات الى دفتر
حساب الشيكات السابق الذكر حيث يمثل رصيد حساب الشيكات فى دفتر
الشيكات قيمة الشيكات المسحوبة التى لم ترد اخطارات صرفها بعد من
البنك المركزى لسبب أو لآخر •

وفى نهاية كل يوم يستخرج مجموع الجانب الدائن من د / الشيكات
ويطابق مع مجموع خانة الجانب الدائن من د / الشيكات بدفتر اليومية
ويستخرج مجموع الجانب المدين من د / الشيكات ويطابق مع مجموع
خانة الجانب المدين لحساب الشيكات بدفتر اليومية • وفى نهاية الشهر
يطابق رصيد د / الشيكات مع الرصيد الموضح بكشف الحساب
الشهرى •

وفى نهاية العام يطابق رصيد د / الشيكات مع كشف الشيكات
المتبقية أى التى لم تصرف حتى نهاية السنة وتنقل مفردات هذه البواقي
مبلغا مبلغا إلى السنة الجديدة ، والمفروض أن يتساوى رصيد د / الشيكات
مع مجموع قيم الشيكات التى لم يتم صرفها بعد •

٢ - د / الحوالات :

قد تدفع الحكومة ما يستحق عليها من مبالغ بموجب أذون صرف
(حوالات) تسحب على الخزائن العامة أو مكاتب البريد ويتم القيد فى
هذه الحالة على مرحلتين كالآتى :

(١٣ م - المحاسبة الحكومية والقومية)

(أ) عند سحب اذن الصرف • يكون القيد كالآتي :

من مذكورين

××× د / الاستخدامات (المصروفات)

××× د / أى حساب آخر مختص (حسب الأحوال)

××× الى د / الحوالات

(ب) عند صرف الحوالة من الخزينة العامة • يكون القيد كالآتي :

××× من د / الحوالات

××× الى د / الخزينة

إذا فحساب الحوالات حساب وسيط يجعل دائماً عند سحب الحوالة
ومدينا عند ورود اخطار بصرف قيمة الحوالة •

ولمتابعة حركة الحوالات تقيد عملياتها في دفتر حساب الحوالات
السابق شرحه وتجرى المطابقة مثل ما عمل بالنسبة لحساب الشيكات
تماماً •

٣ - د / الحوالات المالية تحت التحصيل :

عندما يرد للوحدة الادارية شيكات بمستحققاتها من ايرادات وخلافه
فانها تقوم بتحويلها إلى البنك المركزى لتحصيلها وقيدتها لحسابها ،
وعندما يقوم البنك المركزى بتحصيلها يرسل اخطارات للوحدة بذلك •

وفي مثل هذه الحالات يوسط حساب الحوالات المسالية تحت
التحصيل^(١) وتتم عملية التحصيل على مرحلتين :

(١) سبق ان ذكرنا عند الكلام عن طريق قيد الايرادات انه قد يستغنى
عن توسط د / الحوالات المالية تحت التحصيل وفي هذه الحالة يجعل
د / البنك المركزى مدينا و د / الايرادات دائنا •

(أ) عند استلام الشيك وارساله للبنك المركزى لتحصيله .
يكون القيد كالآتى :

xxx من د / الحوالات المالية تحت التحصيل
xxx الى د / الايرادات

xxx أو د / أى حساب آخر مختص (حسب الأحوال)

(ب) عند ورود اخطار من البنك بتحصيل قيمة الشيك .
يكون القيد كالآتى :

xxx من د / جارى البنك المركزى
xxx الى د / الحوالات المالية تحت التحصيل

ويتبع نفس الأسلوب المتبع فى د / الشيكات لمتابعة حركة
د / الحوالات المالية تحت التحصيل وكذا المطابقة اليومية والشهرية
والسنوية .

٤ - د الكفالات :

تطلب الوحدات الادارية من المقاولين والمتعهدين تقديم تأمين
ابتدائى أو تأمين نهائى على ذمة قيامهم بالأعمال أو التعهدات التى تتعاقد
معههم على تنفيذها وذلك لضمان قيامهم بالتنفيذ طبقا للمواصفات
والشروط ، ويقدم هذا التأمين فى صور مختلفة فاما يكون فى شكل نقدية
أو فى شكل خطاب ضمان من أحد البنوك ويسمى خطاب الضمان أحيانا
باسم الكفالة .

وفى حالة خطاب الضمان (الكفالة) يوسط عند قيد العملية
د / الكفالات . ويتم القيد على مرحلتين كالآتى :

(أ) عند ورود خطاب الضمان . يكون القيد كالآتى :

xxx من د / جارى الكفالات

xxx الى د / جارى التأمينات الموقته أو النهائية

(باسم المقاول أو المتعهد)

(ب) عند انتهاء مدة سريان خطاب الضمان •

في هذه الحالة يعاد خطاب الضمان إلى الجهة التي أصدرته مع
اخطار مقدم الخطاب بذلك • ويكون القيد كالآتي :
××× من د / جارى التأمينات المؤقتة أو النهائية (باسم المقاول
أو المتعهد) •

××× الى د / جارى الكفالات

وترحل هذه القيود الى د / الكفالات (دفتر د / الكفالات السابق
شرحه) وتجرى المطابقة كما سبق شرحه بالنسبة لحساب الشيكات •

• - د / جارى البنك المركزى :

يقيد بهذا الحساب قيمة حوافظ أو كشوف اخطار البنك المركزى
اليومية سواء كانت متعلقة بالشيكات التى سحبتها الوحدة الادارية
كمصرفات أو بالشيكات التى أرسلتها الوحدة كإيراد لها لكى يقوم
البنك المركزى بتحصيلها ، ويتم القيد فى هذا الحساب على النحو الآتى :

(أ) اثبات ورود الكشوف المتعلقة بشيكات المصروفات :

عندما يرد من البنك كشوف ببيان الشيكات التى تم صرفها على
حساب الوحدة • تتخذ الاجراءات الآتية قبل تسويتها •

يؤشر المختص بدفتر د / الشيكات على الكشف بما يفيد ان
الشيكات المنصرفة بمعرفة البنك سبق ان أصدرتها الوحدة الادارية
وان قيمتها صحيحة •

وبعد التأشير يجرى القيد الآتى :

××× من د / الشيكات

××× الى د / جارى البنك المركزى

(ب) اثبات ورود الكشوفات المتعلقة بالشيكات المحصلة من قبل البنك المركزي لصالح الوحدة .

في هذه الحالة يجب ان يؤثر المختص بدفتر حساب الحوالات المالية تحت التحصيل بما يفيد ان الشيكات المحصلة تخص الوحدة وان قيمتها صحيحة ثم يجرى القيد الآتى :

XXX من د / جارى البنك المركزى

XXX الى د / الحوالات المالية تحت التحصيل

(ج) اثبات ورود الكشوفات المتعلقة بالنقدية المودعة في البنك المركزى^(١) :
في هذه الحالة يجب ان يؤثر المختص بدفتر حساب النقدية تحت التسوية بما يفيد صحة ما ورد بكشف البنك المركزى بالنسبة للنقدية . ثم يجرى القيد الآتى :

XXX من د / جارى البنك المركزى

XXX الى د / النقدية تحت التسوية

وإذا فرض أن كشوف البنك تضمنت مبالغ لا تخص الوحدة الادارية أو غير مطابقة يتبع بشأنها ما يلى :

(أ) في حالة الأضافة :

إذا اتضح من مراجعة كشف الأضافة الوارد من البنك على دفتر حساب النقدية تحت التسوية أو دفتر حساب الحوالات المالية تحت التحصيل ان هناك مبالغ ليس لها أصل بهذين الحسابين ، وأن المبالغ المضافة لا تطابق المبالغ المدرجة بها .

فانه يتبع بشأنها ما يأتى :

(أ) يسوى حساب البنك وذلك بتغطية المبالغ المضافة لحساب الوحدة

(١) يلاحظ ان كشوفات البنك لا تاتى بفصلة اى كشف خاص بكل من الشيكات المسحوبة والشيكات الواردة والنقدية المودعة وانما يتضمنهم كشف واحد وقد فصلناهم للايضاح .

والظاهرة في كشف الحساب الجارى بحساب جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية ، ويخطر البنك المركزى لايضاح ماهية هذه المبالغ ويكون القيد على النحو التالى :

××× من د / جارى البنك المركزى

××× الى د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية

(ب) عند ورود رد من البنك المركزى بما يفيد عدم اختصاص الوحدة الادارية بهذه المبالغ أو عدم مطابقتها • يطلب منه خصمها وبمجرد ورود حافظة أو كشف الخصم بهذه المبالغ • يجرى القيد الآتى :

××× من د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية

××× الى د / جارى البنك المركزى

(ب) في حالة الخصم :

إذا اتضح من مراجعة كشف الخصم الوارد من البنك على دفتر الشيكات أن هناك مبالغ مخصومة على حساب الوحدة الادارية دون أن تكون خاصة بها فانه يتبع بشأنها ما يلى :

١ - تسوى قيمة الحافظة خصما على حساب جارى المبالغ المدينة تحت التسوية وذلك بالقيد الآتى :

××× من د / جارى المبالغ المدينة تحت التسوية

××× الى د / جارى البنك المركزى

ثم يخطر البنك المركزى لأضافة القيمة لحساب جارى الوحدة موضحا فيه عدم اختصاصها بهذه المبالغ •

٢ - وعند ورود حافظة أضافة من البنك بقيمة ما سبق خصمه يجرى القيد الآتى :

××× من د / جارى البنك المركزى

××× الى د / جارى المبالغ المدينة تحت التسوية

المبحث الثالث

دفاتر الحسابات الجارية تحت التسوية

ينقسم هذا النوع من الدفاتر إلى قسمين :

أولا : دفاتر الحسابات الجارية المدينة تحت التسوية :

وهي ذات جانبين أحدهما مدين والآخر دائن وذلك نتيجة لطبيعة العمليات الجارية التي تحدث المديونية والدائنية بقدر متساو على طول المدى • فهي تضم مجموعة الحسابات الجارية ذات الطبيعة الواحدة التي تنشأ مدينة وتظل مدينة إلى أن يتم سدادها أو تسويتها لنوع آخر من أنواع الحسابات •

ولكل نوع من أنواع الحسابات الجارية المدينة دفتر مستقل مثال ذلك :

١ — دفتر لحساب جارى السلفة المستديمة الذى يستخدم لقيد السلف المستديمة التى تخصص للصرف على المصروفات النثرية •

٢ — دفتر لحساب جارى المبالغ المدينة تحت التسوية طرف هيئة البريد •

ويستخدم لقيد قيمة الحوالات البريدية الحكومية الواردة التى يرسلها الأفراد والهيئات ، بالإضافة الى أن هذا الحساب يستخدم فى حالات محددة أخرى بصفته حسابا وسيطا مدينا •

٣ — دفتر لحساب جارى الأمانة المدفوعة لهيئة البريد الذى يستخدم لقيد الأمانة التى تدفع مقدما لهيئة البريد مقابل قيام مكاتب البريد بصرف قيمة اذون الصرف التى تسحب على تلك المكاتب •

٤ - دفتر اجمالي الحسابات الجارية المدينة • وهو حساب مراقبة حيث تقسم صفحات هذا الدفتر الى عدة خانات تحليلية بعدد الحسابات الجارية المدينة •

ثانيا : دفاتر الحسابات الجارية الدائنة تحت التسوية :

وهذه الدفاتر أيضا ذات جانبين أحدهما مدين والآخر دائن نتيجة لطبيعة العمليات الجارية التي تحتل المديونية والدائنية بقدر متساو •

وتضم هذه الدفاتر مجموعة الحسابات الجارية ذات الطبيعة الدائنة أي التي تنشأ دائنة وتظل دائنة الى أن يتم سدادها أو تسويتها لنوع آخر من الحسابات •

ولكل نوع من أنواع الحسابات الجارية دفتر مستقل مثال ذلك :

١ - دفتر لحساب جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية •

ويخصص لمصلحة الضرائب ولهيئة التأمين والمعاشات والجهات الأخرى حيث يقيد في هذا الحساب جميع المبالغ المستحقة لهذه الجهات •

٢ - دفتر لحساب جارى التأمينات المؤقتة •

٣ - دفتر لحساب جارى التأمينات النهائية •

٤ - دفتر لحساب جارى المستحقات •

٥ - دفتر لحساب جارى الحجوزات •

٦ - دفتر اجمالي الحسابات الجارية الدائنة تحت التسوية •

وهذا الدفتر عبارة عن حساب مراقبة تقسم صفحاته إلى عدة خانات تحليلية بعدد أنواع الحسابات الجارية الدائنة تحت التسوية •

المبحث الرابع :

طريقة قيد الحسابات الجارية تحت التسوية

ذكرنا ان الحسابات الجارية تحت التسوية تنقسم إلى :

(أ) الحسابات الجارية المدينة تحت التسوية •

(ب) الحسابات الجارية الدائنة تحت التسوية •

(١) الحسابات الجارية المدينة تحت التسوية :

١ - السلفة المستديمة :

سبق ان تكلمنا عن القيود الخاصة بعمليات السلفة المستديمة في الفصل الرابع عند كلامنا على طريقة قيد المصروفات •

٢ - الأمانة المدفوعة لجهة أخرى :

إذا دفعت الوحدة الادارية مقدما لجهة أخرى كالجمارك أو المحاكم أو مؤسسة المياه والكهرباء أو هيئة البريد وكان في الأمكان تحديد بنود الموازنة وقت صرف الأمانة ، فان قيمة الأمانة تخصم على حساب المصروفات مباشرة (مع قيد القيمة بالحسابات النظامية التي سيورد ذكرها فيما بعد) • أما إذا لم يتسنى تحديد بنود الموازنة وقت دفع الأمانة فان القيمة تقيد بحسابات التسوية الجارية كالاتى :

××× من ح / جارى الأمانة المدفوعة ٠٠٠٠ (اسم الجهة)

××× الى ح / الشيكات

وهنا لا داعى لعمل تسوية نظامية لأن المبلغ صرف على حساب وسيط وليس على المصروفات مقدما ، وعندما يتسنى تحديد البنود المختصة تزال القيمة من حساب التسوية بالقيود الآتى :

XXX من د / المصروفات (بند ٠٠٠٠)

XXX الى د / جارى الأمانة المدفوعة ل ٠٠٠ (اسم الجهة)

وهنا تجرى التسوية النظامية الا إذا كانت العملية قد تمت ووردت مستنداتها وروجعت فيكون احتسابها على المصروفات (الاستخدامات) غير محتاج لتسوية نظامية •

٢ - الاعتمادات النقدية بالخارج :

بالنسبة للعمليات التى يتطلب تنفيذها مدة أكثر من عام وتشتترط فيها الجهات الأجنبية المتعاقد معها فتح اعتماد بالكامل ويكون الاعتماد النقدى المطلوب فتحه يزيد على الاعتماد المدرج فى موازنة السنة المالية التى فتح فيها الاعتماد (وان كان فى حدود التكاليف) ففى هذه الحالة يخضم على مصروفات الموازنة (بمجرد ورود اشعار من البنك) بقيمة المبلغ المعتمد بالموازنة لهذا الغرض والباقى يخضم على حساب جارى تحت التسوية كالاتى :

من مذكورين

XXX د / المصروفات (البند المختص)

د / جارى الاعتمادات والتحويلات النقدية المفتوحة بالخارج باسم ٠٠٠

XXX الى د / جارى البنك المركزى

(مع ملاحظة قيد القيمة بالحسابات النظامية التى سيرد شرحها فيما بعد) •

(ب) الحسابات الجارية الدائنة تحت التسوية :

١ - التأمينات على اختلاف أنواعها ^(١) :

وتشمل التأمينات المؤقتة والتأمينات النهائية والتأمينات الأخرى

(١) يلاحظ أن القيدود الخاصة بالاستقطاعات التى تخص مصلحة الضرائب أو أى جهة أخرى والتى تعلى بحساب جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية سبق ان تطرقنا إليها فى فصل المصروفات •

التي يدفعها الأفراد في حالات معينة ، حيث يفتح حساب جارى لكل نوع من هذه التأمينات .

وتكون القيود المحاسبية لها كالاتى :

(١) إثبات سداد التأمينات :

١ - في حالة السداد نقدا :

xxx من د / النقدية تحت التسوية (أو من د / الخزينة)
xxx الى د / جارى التأمينات المؤقتة (تأمين مؤقت)
xxx أو الى د / جارى التأمينات النهائية (تأمين نهائى)

٢ - في حالة السداد بشيك مصرفى أو مقبول الدفع (وتوسط د / الحوالات المالية تحت التحصيل)

xxx من د / الحوالات المالية تحت التحصيل
xxx الى د / جارى التأمينات المؤقتة
أو الى د / جارى التأمينات النهائية
أما إذا لم يوسط د / الحوالات المالية تحت التحصيل
فيكون القيد :

xxx من د / جارى البنك المركزى
xxx الى د / جارى التأمينات المؤقتة
xxx أو إلى د / جارى التأمينات النهائية

٣ - في حالة السداد بحوالة بريدية :

من د / جارى المبالغ المدينة تحت التسوية (طرف هيئة البريد)
xxx الى د / جارى التأمينات المؤقتة
xxx أو الى د / جارى التأمينات النهائية

٤ - في حالة السداد خصما من مستحقات المقاول أو المتعهد طرف الحكومة (أو الجهة) وصرف المتبقى له .

من د / الاستخدامات (المصروفات) (البند المختص)

الى مذكورين

xxx د / جارى التأمينات المؤقتة

xxx أو د / جارى التأمينات النهائية

xxx د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية
(الاستقطاعات)

xxx د / الشيكات (الصافي الذى يستخرج به
شيك للمقاول)

٥ - في حالة السداد بتحويل تأمين قديم مستحق الصرف
الى عملية أخرى :

xxx من د / جارى التأمينات المؤقتة التأمين القديم

xxx أو من د / جارى التأمينات النهائية التأمين القديم

xxx الى د / جارى التأمينات المؤقتة التأمين الجديد

xxx أو الى د / جارى التأمينات النهائية التأمين الجديد

٦ - في حالة السداد بتحويل تأمين ابتدائى الى تأمين نهائى
وتوريد باقى القيمة

من مذكورين

xxx د / جارى التأمينات المؤقتة (بقيمة التأمين الابتدائى المحول)

xxx د / النقدية تحت التسوية أو الحوالات المالية تحت التحصيل

(حسب طريقة الدفع)

xxx الى د / جارى التأمينات النهائية

٧ - في حالة السداد بخطاب ضمان من البنك (كفالة) أو سندات أو أسهم

xxx من د / الكفالات

xxx أو من د / السندات

xxx أو من د / الأسهم

xxx الى د / جارى التأمينات المؤقتة

أو الى د / جارى التأمينات النهائية

(ب) إثبات رد التأمينات :

تختلف القيود المحاسبية طبقا لاختلاف الصورة التى سبق أن قدم بها التأمين •

١ - في حالة تقديم التأمين نقدا أو بشيك أو بحوالة أو خصما من مستحقات يتم رده بشيك ، ويثبت بالقيد الآتى :

xxx من د / جارى التأمينات المؤقتة

xxx أو من د / جارى التأمينات النهائية

الى مذكورين

xxx د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية
(استقطاعات)

xxx د / الشيكات (بالصفى)

٢ - إذا كان تقديم التأمين فى صورة خطاب ضمان أو سندات أو أسهم ، فانه يتم رد قيمته الى من قدمه ويجرى القيد الآتى:

xxx من د / جارى التأمينات المؤقتة

xxx أو من د / جارى التأمينات النهائية

xxx الى د / الكفالات

xxx أو د / السندات

xxx أو د / الأسهم

٢ - المبالغ المستقطعة من المرتبات لحساب جهات :

عند صرف مرتبات العاملين يستقطع منهم عادة مبالغ لحساب جهات حكومية أو لحساب هيئات عامة ، مثل الضرائب والدمغة لحساب مصلحة الضرائب ، واحتياطي المعاش للهيئة العامة للتأمين والمعاشات ، ولجهات حكومية أخرى عن شراء منتجات •

وفي مثل هذه الحالات يفتح حساب جارى دائن تحت التسوية باسم كل جهة تعلى فيه المبالغ المستقطعة لحسابها ، على أن تسدد لها بشيكات فيما بعد فى أوائل الشهر الجديد •

ويكون قيد التعليق بحساب التسوية كالآتى :

xxx من د / الاستخدامات (المصروفات)

xxx الى د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية

xxx لحساب مصلحة الضرائب

xxx لحساب هيئة التأمين والمعاشات

xxx لحساب مصلحة ... الخ

وينطبق ما سبق على المبالغ التى تستقطع من مرتبات الموظفين لسدادها لجهات أخرى غير حكومية ، مثل البنوك وشركات التأمين والنقابات والجمعيات والنوادي والنفقات الشرعية •

٣ - المبالغ المقبوضة مقدما من جهات حكومية على نمة أعمال وتوريدات أو خدمات :

عند قيام الوحدة الإدارية باستلام مبلغ مدفوع مقدما على ذمة أعمال أو توريدات أو خدمات تقيد كالآتى :

XXX من د / الحوالات المالية تحت التحصيل
XXX الى د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية
باسم ...
وعند الصرف على هذه الأعمال أو التوريدات أو الخدمات ، يجرى
القيد الآتى :

XXX من د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية باسم ...
XXX الى د / الشيكات
وعند اتمام العملية تتم المحاسبة بين الطرفين بالزيادة والنقص ،
ويدفع أو يقبض الفرق حسب الحالة .

٤ - الحجوزات :

عندما يتقرر حجز مبالغ من مستحقات المقاولين أو المتهدين نظير
حجوزات قضائية توقع على مستحقاتهم لدى الوحدة الإدارية ، فان
القيد يكون كالآتى :

XXX من د / الاستخدامات : (المصروفات) البند المختص
XXX أو من د / أى حساب آخر
XXX الى د / جارى الحجوزات باسم ...
وعندما يتقرر صرفها يجرى القيد الآتى :
XXX من د / جارى الحجوزات باسم ...
XXX الى د / الشيكات

تطبيقات

التمرين الأول :

أعلنت وزارة الصحة عن مناقصة محلية لعملية بناء مستشفى للولادة وقد قدمت ثلاث عطاءات وفقا للقيم الآتية :

ريال

العطاء الأول مقدم من شركة الأصبحي للمقاولات وقيمه ١٥٠٠٠٠

العطاء الثاني مقدم من المقاول محمد سيف وقيمه ١٦٠٠٠٠

العطاء الثالث مقدم من المقاول علي عبد الرحمن وقيمه ١٥٥٠٠٠

وقد سددت قيمة التأمينات الابتدائية من مقدمي العطاءات بواقع ٥ ٪ على النحو التالي :

١ - المتناقص الأول خصما من المستحق له عن عملية سابقة وقدره ١٠٠٠٠ ريال ، وصرفت وزارة الصحة المتبقى له بشيك بعد خصم رسوم دمنة مختلفة قدرها ١٠٠ ريال .

٢ - المتناقص الثاني قدم خطاب ضمان بالقيمة صادر من البنك اليمني للإنشاء والتعمير .

٣ - المتناقص الثالث قدم شيكا بالقيمة .

فاذا علمت ما يلي :

(أ) وافقت لجنة البت في العطاءات على قبول أقل العطاءات المقدمة .

(ب) قام المقاول الذي رست عليه العملية بتوريد قيمة التأمين النهائي بواقع ١٠ ٪ بخزينة الوزارة بعد خصم قيمة التأمين الابتدائي المقدم منه .

(ج) ردت وزارة الصحة التأمينات الابتدائية المقدمة من المتناقصين الآخرين .

(د) قام المقاول الذي رست عليه العملية بتنفيذها •

(هـ) قامت وزارة الصحة بسداد قيمة العملية للمقاول ، وكذلك قيمة التأمين النهائي • والمطلوب إجراء القيود اللازمة لإثبات العمليات السابقة •

الحل

أولا - إثبات سداد التأمين المؤقت :

١ - بالنسبة للمتأقصد الأول (السداد خصما من المستحق له)

١٠٠٠٠ من د / الاستخدامات (المصروفات)

الى مذكورين

٧٥٠٠ د / جارى التأمينات المؤقتة (باسم شركة الأصبحى)

١٠٠ د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية باسم مصلحة الضرائب

٢٤٠٠ د / الشككات

٢ - بالنسبة للمتأقصد الثانى (السداد بخطاب ضمان)

٨٠٠٠ من د / الكفالات

٨٠٠٠ الى د / جارى التأمينات المؤقتة (باسم محمد سيف)

٣ - بالنسبة للمتأقصد الثالث (السداد بموجب شيك)

٧٧٥٠ من د / الحوالات المالية تحت التحصيل

٧٧٥٠ الى د / جارى التأمينات المؤقتة (باسم على عبد الرحمن)

(م ١٤ - المحاسبة الحكومية والقومية)

ثانياً - إثبات سداد المتناقص الأول (الذى رست عليه العملية)
للتأمين النهائى

من مذكورين

٧٥٠٠ د / جارى التأمينات المؤقتة (باسم شركة الأصبحى)

٧٥٠٠ د / النقدية تحت التسوية

١٥٠٠٠ الى د / جارى التأمينات النهائية (باسم
شركة الأصبحى)

ثالثاً - إثبات رد قيمة التأمينات المؤقتة :

١٥٠٧٥٠ من د / جارى التأمينات المؤقتة

٨٠٠٠ باسم محمد سيف

٧٠٧٥٠ باسم على عبد الرحمن

٥٠٧٥٠ الى د / الشيكات

رابعاً - إثبات سداد المستحق للمقاول :

من مذكورين

١٥٠٠٠٠ د / الاستخدامات (المصروفات)

١٥٠٠٠٠ د / جارى التأمينات النهائية (باسم شركة الأصبحى)

الى مذكورين

د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم

١٦٥٠٠٠ مصالحة الضرائب)

د / الشيكات

التمرين الثانى :

فيما يلى بيان بمفردات الاستحقاقات والاستقطاعات الخاصة
بأجور العاملين فى إحدى المصالح عن شهر يناير عام ١٩٧٨ م

١ — مفردات الاستحقاقات :

فلس	ريال
٢٠٠٠٠	الدرجات الدائمة
١٠٠٠٠	رواتب وبدلات
٣٠٠٠٠	المجموع

٢ — مفردات الاستقطاعات :

أقساط مستحقة للشركات الآتية :

فلس	ريال
٣٠٠	شركة البعدانى
٥٠٠	مؤسسة عذبان
٢٠٠	الشركة اليمنية للهندسة
٥٠٠	أقساط بوالص تأمين على حياة بعض العاملين
	مستحقة لشركة مأرب للتأمين
١٥٠٠	المجموع

فلس ريال	
٥٠٠٠	ضريبة كسب العمل
٥٠	رسوم دفعة
٥٠٠	نفقة شرعية
٥٥٥٠	

فاذا علمت ما يلي :

- ١ - يستحق للمصلحة عمولة تحصيل عن الأقساط المستحقة للشركات بواقع ٣٪ .
- ٢ - في نفس اليوم صرف المستحق للشركات المختلفة كأقساط بالإضافة الى النفقات الشرعية .
- ٣ - ثم صرف المبالغ المستحقة لمصلحة الضرائب .
- ٤ - أعيد كشف الأجور بعد اتمام الصرف للعاملين ، مرفقا به حافظة توريد نقدية يفيد أن مرتب الأخ / صالح أحمد ، والبالغ ٥٠٠ ريال ، لم يصرف .
- وال المطلوب إجراء قيود اليومية لإثبات ما تقدم .

الحل

أولا - إثبات صرف الأجور :

٣٠٠٠٠ ر من د / الاستخدامات (المصروفات)

٢٠٠٠٠ ر الدرجات الدائمة

١٠٠٠٠ ر رواب وبدلات

الى مذكورين

٤٥ د / الإيرادات المتنوعة ($\frac{3}{100} \times 10000$)

٥٥٥٠ د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم
مصلحة الضرائب)

٥٥٥٠ ضريبة كسب العمل

٥٠ رسم دفعة

٢٤٩٩٠٥ د / الشيكات (٣٠٠٠٠ - ٥٠٩٥)

٢٩١ شركة البمدانى

٤٨٥ مؤسسة عذبان

١٩٤ الشركة اليمنية للهندسة

٤٨٥ شركة مارب للتأمين

٥٠٠ نفقات شرعية مستحقة

٢٢٩٥٠ مندب الصرف

ثانيا - إثبات صرف المستحق لمصلحة الضرائب (بغرض عدم وجود
مبالغ أخرى سبق تعليلتها فى د / جارى المبالغ الدائنة تحت
التسوية)

٥٠٥٠ من د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم
مصلحة الضرائب)

٥٠٥٠ الى د / الشيكات

ثالثا : المعالجة المحاسبية للمرتجع من المرتبات :

بالنسبة لمرتب الأخ صالح أحمد فانه يضاف إلى د / جارى المبالغ
الدائنة تحت التسوية ، ويتم صرفه لصاحب الحق خصما على هذا
الحساب عند طلبه ، وإذا ظل المرتب دون صرف لمدة شهرين من تاريخ
الإضافة للحساب المذكور فانه يضاف الى د / الايرادات المتنوعة ، لأنه
إذا تقدم صالح أحمد بطلب الصرف بعد هذه المدة فان الصرف يتم
بالاستبعاد من الايرادات المتنوعة .

وتكون القيود كالآتى :

١ - **توريد المرتب الذى لم يتم صرفه :**

يجرى القيد الآتى عند توريد مرتب الأخ صالح أحمد الذى لم يتم صرفه .

٥٠٠ من د / النقدية تحت التسوية

٥٠٠ إلى د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية
(باسم صالح أحمد)

٢ - **اثبات صرف المرتب للأخ صالح أحمد إذا تقدم خلال شهرين :**

إذا تقدم الأخ صالح أحمد خلال شهرين وطلب صرف مرتبه يجرى القيد الآتى بعد اتمام اجراءات الصرف .

٥٠٠ من د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم صالح أحمد)
٥٠٠ إلى د / الشيكات .

٣ - **إذا لم يتقدم الأخ صالح أحمد لصرف مرتبه خلال شهرين :**

فى هذه الحالة يتم تعليه المرتب لحساب الايرادات المتنوعه بالقيد الآتى :

٥٠٠ من د / جارى المبالغ الدائنة تحت التسوية (باسم صالح أحمد)
٥٠٠ إلى د / الايرادات المتنوعه

٤ - **إذا تقدم صالح أحمد يطلب صرف مرتبه بعد تعليته لحساب الايرادات المتنوعه :**

فى هذه الحالة يصرف المرتب بالاستبعاد من الايرادات المتنوعه .
ويكون القيد كالآتى :

٥٠٠ من د / الايرادات المتنوعه بالاستبعاد
٥٠٠ إلى د / الشيكات

الفصل الرابع

الحسابات النظامية

المبحث الأول

دفاتر الحسابات النظامية

المبحث الثاني

طريقة قيد الحسابات النظامية

تمارين

المبحث الأول

دفاتر الحسابات النظامية

هناك بعض التصرفات المالية مثل الديون المستحقة للحكومة والمبالغ المدفوعة بصفة سلف مؤقتة لشراء بعض الأصناف ، تستلزم مسك حسابات نظامية لمراقبتها حتى يتم تصفياتها •

والحسابات النظامية عبارة عن حسابات تفتح بالدفاتر لمراقبة تنفيذ أو اتمام العمليات التي تحتسب مقدما قبل اتمامها خصما على الاستخدامات (المصروفات) • وعند اتمام العملية وورود مستنداتها ومراجعتها فإن هذه المستندات ترفق بالتسوية العكسية (قيد الالغاء) التي تعكس فيها التسوية النظامية لالغائها حيث تكون قد انتهت مهمتها الرقابية وكل زوج مدين ودائن من طرفي التسوية النظامية لا يتعامل الا مع طرفه الآخر ولا يتعامل مع أى حساب آخر غيره •

ويخصص للحسابات النظامية دفاتر مستقلة مثل :

١ - دفتر حساب الديون المستحقة للحكومة :

ويخصص هذا الدفتر لقيد الديون التي تنشأ للحكومة والتي لم يتم تحصيلها بعد حيث تقيد بالجانب المدين من الحساب وتظل مقيدة به حتى يتم تحصيلها أو تسويتها بصفة نهائية •

٢ - دفتر حساب تسوية مطلوبات الحكومة :

وهو دفتر مقابل لدفتر حساب الديون المستحقة للحكومة • حيث يقيد في الجانب الدائن منه المبالغ عند نشأتها ثم تقيد هذه المبالغ مرة أخرى في الجانب المدين عند تحصيلها أو تسويتها نهائيا •

٣ - دفتر حساب المبالغ المنصرفة كسلف مؤقتة :

وتصرف هذه المبالغ لموظف معين كمهدة عليه للقيام بمشتريات أو

أعمال مستعجلة ويخصص لكل سلفة حساب باسم الموظف المنصرفة له
السلفة حيث يقيد في الجانب المدين من الحساب المبالغ المنصرفة ويقيد
في الجانب الدائن نفس المبالغ عند اتمام العملية وتسويتها •

٤ - دفتر حساب المشتريات والأعمال المنصرفة عنها سلف مؤقتة :

يتم تخصيص حساب بهذا الدفتر لكل سلفة مؤقتة حيث يقيد في
الجانب الدائن قيمة الأعمال أو المشتريات عند صرف المبلغ ويقيد في
الجانب المدين نفس المبلغ عند اتمام العملية أو تسويتها نهائيا •

٥ - دفتر حساب المبالغ المدفوعة مقدما :

ويتم دفع المبالغ المقدمة بفرض اتمام مشتريات أو أعمال ويخصص
لكل نوع من المشتريات أو الأعمال دفتر حيث يقيد في الجانب المدين من
هذا الدفتر المبلغ المنصرف ويقيد في الجانب الدائن نفس المبلغ عندما تتم
العملية وتسوى نهائيا •

٦ - دفتر حساب المشتريات والأعمال المدفوعة عنها مبالغ مقدما :

حيث يقيد في الجانب الدائن بكل حساب قيمة الأعمال والمشتريات
عند صرف المبلغ ويقيد في الجانب المدين نفس المبلغ عند اتمام العملية
وتسويتها نهائيا •

٧ - دفتر حساب المبالغ المفتوح عنها اعتمادات أو تحويلات نقدية
بالخارج :

ويخصص لقيد المشتريات أو الأعمال أو الخدمات المطلوب
استيرادها من الخارج • حيث يقيد في الجانب المدين المبلغ المنصرف •
أما الجانب الدائن فيقيد فيه نفس المبلغ عندما تتم العملية وتسوى
نهائيا •

٨ - دفتر حساب المشتريات أو الأعمال أو الخدمات المفتوح عنها
اعتمادات بالخارج :

حيث يقيد في الجانب الدائن قيمة المشتريات أو الأعمال أو الخدمات
المفتوح عنها اعتمادات بالخارج عند صرف المبلغ ويقيد بالجانب المدين
نفس المبلغ عند اتمام العملية وتسويتها نهائيا •

المبحث الثاني

طريقة قيد الحسابات النظامية

توجد في المحاسبة الحكومية عدة أنواع من هذه الحسابات • يمكن
إيجازها فيما يلي :

١ - ديون ومطلوبات الحكومة :

قد تنشأ بعض الديون للحكومة نتيجة لصرف مبالغ زيادة للغير عن
المستحق لهم أو نتيجة لدفع مبالغ للمقاولين أو المتعهدين على ذمة
تحصيلها منهم أو خصمها من مستحقاتهم أو نتيجة لتنفيذ أحكام قضائية
تلتزم الحكومة بدفع مبالغ بالتضامن مع الغير على أن تحصل منهم فيما
بعد ... الخ •

ففي مثل هذه الحالات يجرى قيد نظامي لمتابعة تحصيل المبالغ
المذكورة كالآتي :

(أ) عند دفع المبلغ يكون القيد كالآتي :

××× من د / الاستخدامات (البند المختص)

××× أو من د / أى حساب آخر

××× إلى د / الشيكات

(ب) يجرى قيد نظامي لمتابعة تحصيل المبلغ كالآتي :

××× من د / الديون المستحقة للحكومة طرف

××× إلى د / تسوية مطلوبات الحكومة

وبلاحظ ان حساب الديون لا يتعامل الا مع حساب المطلوبات
والعكس صحيح ، ولا يتعاملان مع أى حساب آخر سوى مع
بعضهما وبالمثل في جميع قيود التسويات النظامية •

(ج) عند تحصيل المبلغ يتم القيد كالآتى :

××× من د / النقدية (أو أى حساب آخر)

××× الى د / الاستخدامات (بالاستبعاد) (إذا تم
التحصيل فى نفس السنة)

××× أو إلى د / الإيرادات المتنوعة (إذا تم التحصيل
فى سنة مالية تالية) •

(د) الغاء القيد النظامى بعد تحصيل المبلغ كالآتى :

يجب فى نفس الوقت الغاء القيد النظامى بنفس القدر المحصل
كالآتى :

××× من د / تسوية مطلوبات الحكومة

××× إلى د / الديون المستحقة للحكومة طرف

٢ - السلف المؤقتة :

قد يصرف لأحد الموظفين سلفة مؤقتة على ذمة شراء أصناف مطلوبة
للوحدة الادارية أو على ذمة تأدية أعمال أو خدمات لها ، فيقوم الموظف
بتنفيذ المطلوب ويقدم المستندات الدالة على ذلك من فواتير وإيصالات •

ففى مثل هذه الحالة يتطلب الأمر اجراء قيد نظامى لمراقبة تنفيذ
العملية وتصفياتها فيقيد المبلغ المدفوع خصما على حساب الاستخدامات
مباشرة ، وعند اتمام العملية تصفى ويلغى القيد النظامى •

وتكون القيود المحاسبية فى هذه الحالة كالآتى :

(أ) عند دفع السلفة المؤقتة للموظف :

××× من د / الاستخدامات (البند المختص)

××× إلى د / الشيكات

(ب) يجرى قيد نظامى لمراقبة العملية كالاتى :

××× من د / المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة طرف٠

××× الى د / الأعمال أو المشتريات المنصرف عنها سلفة مؤقتة .

(ج) عند اتمام العملية وتقديم المستندات يفرق بين حالتين :

١ - حالة ما إذا كان المبلغ المدفوع بصفة سلفة مؤقتة مساوى لقيمة العملية يلغى القيد النظامى فقط كالاتى :

××× من د / الأعمال أو المشتريات المنصرف عنها سلفة مؤقتة

××× الى د / المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة طرف .. ويرفق بعملية الإلغاء هذه مستندات الصرف .

٢ - حالة ما إذا كان المبلغ المدفوع بصفة سلفة مؤقتة أكبر من قيمة العملية .

يورد المبلغ الزائد ويستبعد من المصروفات ثم يلغى القيد النظامى كالاتى :

××× من د / النقدية تحت التسوية (أو من د / الخزينة)

××× إلى د / الاستخدامات (بالاستبعاد)

توريد المبلغ الزائد

××× من د / الأعمال أو المشتريات المنصرف عنها سلفة مؤقتة

××× الى د / المبالغ المنصرفة كسلفة مؤقتة طرف٠

الغاء القيد النظامي

ولو تبين أنه في حالة ما إذا كانت قيمة العملية أكبر من المبلغ المدفوع كسلفة مؤقتة فإن الموظف يطلب زيادة السلفة المؤقتة قبل اتمام العملية وتقييد الزيادة بنفس الطريقة التي قيد بها المبلغ الأصلي .

٣ - المبالغ المدفوعة مقدما لجهة أو فرد على نمة اجراء اعمال او مشتريات :

قد تقوم الوحدة الادارية الطالبة لشراء مستلزمات سلعية أو أداء عمل معين في حالات خاصة بدفع القيمة مقدما دفعة واحدة الى المتعهد أو المقاول أو أى جهة أخرى لشراء أصناف أو اجراء أعمال . فيجبرى في هذه الحالة قيد نظامى للمتابعة وتتم خطوات القيد كالآتى :

(أ) عند دفع المبالغ المطلوبة مقدما :

××× من ح / الاستخدامات (البند المختص)

××× الى ح / الشيكات

(ب) ثم يجرى القيد النظامى كالآتى :

××× من ح / المبالغ المدفوعة مقدما باسم ٠٠٠٠

××× الى ح / الأعمال أو المشتريات المدفوع عنها مقدما

(ج) بعد تنفيذ العملية وتقديم المستندات يفرق بين حالتين :

١ - ما إذا كانت المبالغ المدفوعة مقدما مساوية لقيمة العمل أو

الخدمة المؤداة • ففي هذه الحالة يكتفى بإلغاء القيد النظامي كالآتي :

××× من ح / الأعمال أو المشتريات المدفوع عنها مبالغ مقدما

××× الى ح / المبالغ المدفوعة مقدما باسم ××××

٢ - إذا كان المبلغ المدفوع أكبر من قيمة العملية •

ففي هذه الحالة يورد المبلغ الزائد ويلغى القيد النظامي كالآتي :

××× من ح / الحوالات المالية تحت التحصيل

××× الى ح / الاستخدامات (بالاستبعاد)

(توريد المبلغ الزائد)

ثم يلغى القيد النظامي كالآتي :

××× من ح / الأعمال أو المشتريات للمدفوع عنها مبالغ مقدما

××× الى ح / المبالغ المدفوعة مقدما باسم ××××

ومن البديهي أنه إذا نقص المبلغ المدفوع عن قيمة العملية فإنه يطلب زيادة المبلغ المطلوب وتقيد الزيادة بنفس الطريقة التي قيد بها المبلغ السابق •

٤ - الأمانة المدفوعة لجهة حكومية أخرى :

قد تطلبه جهة حكومية من جهة حكومية أخرى تأديه خدمات وتقوم بإعطائها مبالغ مقدمة (كأمانة) على ذمة تأدية هذه الخدمات ويكون بند الموازنة المختص محددًا وقت صرف الأمانة • ففي هذه الحالة يصرف المبلغ المراد دفعه مقدما خصمًا على استخدامات الموازنة ، ويعمل قيد نظامي لمراقبة العملية • وتتم خطوات القيد كالآتي :

(أ) عند صرف الأمانة للوحدة الادارية المعينة :
××× من د / الاستخدامات (البند المختص)

××× الى د / الشيكات

(ب) ثم يجرى القيد النظامي كالاتى :

××× من د / الأمانة المدفوعة مقدما باسم
××× الى د / الخدمات المدفوع عنها أمانة مقدما

(ج) عندما تنفذ العملية وتقدم المستندات يفرق بين الحالات الآتية :

١ - حالة استرداد الأمانة :

في هذه الحالة فان الأمانة تستبعد من المصروفات ويلغى القيد
النظامي كالاتى :

××× من د / الحوالات المالية تحت التحصيل

××× الى د / الاستخدامات (بالاستبعاد)

(استبعاد مبلغ الأمانة من المصروفات)

ويكون الغاء القيد النظامي كالاتى :

××× من د / الخدمات المدفوع عنها أمانة مقدما .

××× الى د / الأمانة المدفوعة مقدما باسم
٢ - حالة استهلاك الأمانة كاملة في أداء الخدمة المطلوبة :

في هذه الحالة يلغى القيد النظامي فقط كالاتى :

××× من د / الخدمات المدفوع عنها أمانة مقدما

××× إلى د / الأمانة المدفوعة مقدما باسم ...

٣ - حالة زيادة المبلغ المدفوع كأمانة عن الخدمة المؤداة :

في هذه الحالة يسترد المبلغ الزائد ثم يلغى القيد النظامي كالآتي :

××× من د / الحوالات المالية تحت التحصيل .

××× الى د / الاستخدامات (بالاستبعاد)

(استرداد المبلغ الزائد)

ثم يلغى القيد النظامي كالآتي :

××× من د / الخدمات المدفوع عنها أمانة مقدما

××× الى د / الأمانة المدفوعة مقدما باسم

• - الاعتمادات النقدية المفتوحة بالخارج :

عند فتح اعتمادات أو اجراء تحويلات نقدية بالخارج يخصم بالقيمة على بند المصروفات المختص بمجرد ورود اشعار من البنك بفتح الاعتماد، وفي نفس الوقت يجرى القيد النظامي كالآتي :

××× من د / الاستخدامات (البند المختص)

××× الى د / جارى البنك المركزي^(١)

ثم يجرى القيد النظامي كالآتي :

××× من د / المبالغ المفتوح عنها اعتمادات أو تحويلات نقدية

بالخارج .

××× الى د / المشتريات أو الأعمال أو الخدمات المفتوح

عنها اعتمادات بالخارج .

(١) في هذه الحالة ليس هناك داع لتوسيط د / الشيكات .
(م ١٥ - المحاسبة الحكومية والقومية)

وبعد تنفيذ العملية وتصفيته نهائيا يلغى القيد النظامي كالآتي :

××× من د / المشتريات أو الأعمال أو الخدمات المفتوح
عنها اعتمادات نقدية بالخارج •

××× الى د / المبالغ المفتوح عنها اعتمادات
أو تحويلات نقدية بالخارج •

تمارين

تمت العمليات الآتية في احدى المصالح الحكومية :

١ - صرفت مبلغ ١٥٠٠٠ ريال للشركة اليمنية للهندسة تحت توريد قطع غيار بشيك رقم ٥٠٠

٢ - صرفت مبلغ ٨٠٠٠ ريال أجور عاملين بشيك رقم ٦٠٠ بعد خصم ما يلي :

ريال

٣٠٠ احتياطي تقاعد •

١٠٠٠ ضريبة كسب العمل •

٥٠٠ أقساط مستحقة لشركة مارب للتأمين بشيك رقم ٦٠١

٢٠٠ أقساط مستحقة لمحلات البعداني بشيك رقم ٦٠٢

٣ - تسلمت اشعاراً من البنك المركزي يفيد صرف جميع الشيكات السابقة •

٤ - تسلمت شيكاً على البنك اليمنى قيمته ٥٠٠٠ ريال إيرادات مستحقة حول لتحصيله •

٥ - تسلمت شيكاً على حبيب بنك قيمته ٤٠٠٠ ريال تأمين ابتداء من المقاول محمد سيف حول لتحصيله •

والمطلوب اثبات هذه العمليات في دفترى يومية استمارات اعتماد الصرف ويومية التسويات (العمليات تمت جميعها في يوم واحد) •

الحل

القيود المحاسبية

أولا : اثبات المنصرف تحت حساب توريد قطع الغيار :

- ١ — عند اصدار الشيك
١٥٠٠٠ من د / الاستخدامات (البند المختص)
١٥٠٠٠ الى د / الشيكات (شيك رقم ٥٠٠)

- ٢ — اثبات قيد نظامى لمراقبة التوريد
١٥٠٠٠ من د / المبالغ المدفوعة مقدما باسم الشركة اليمنية للهندسة
١٥٠٠٠ الى د / الأعمال أو المشتريات المدفوع عنها مبالغ
مقدما

- ٣ — عند ورود حافضة اخطار انبثك المركزى بصرف قيمة الشيك
١٥٠٠٠ من د / الشيكات (شيك رقم ٥٠٠)
١٥٠٠٠ الى د / جارى انبثك المركزى

ثانيا : اثبات صرف الأجور :

- ١ — عند الصرف :
٨٠٠٠ من د / الاستخدامات (البند المختص)
الى مذكورين
١٣٠٠ د / جارى المبالغ مدينة تحت التسمية
٣٠٠ الهيئة العامة للتأمين والمعاشات
١٠٠٠ مصلحة الضرائب

٦٧٠٠ د / الشيكات

- ٥٠٠ باسم شركة مآرب للتأمين (شيك رقم ٦٠١)
- ٢٠٠ باسم محلات البعدانى (شيك رقم ٦٠٢)
- ٦٠٠٠ باسم مندوب الصرف (شيك رقم ٦٠٠)

٢ — عند ورود حافطة اخطار البنك بصرف الشيكات :

٦٧٠٠ من د / الشيكات

- ٥٠٠ شيك رقم (٦٠١)
 - ٢٠٠ شيك رقم (٦٠٢)
 - ٦٠٠ شيك رقم (٦٠٠)
- ٦٧٠٠ الى د / جارى البنك المركزى

ثالثا : اثبات الايرادات المحصلة :

١ — عند استلام الشيك :

- ٥٠٠٠ من د / الحوالات المالية تحت التحصيل
 - ٥٠٠٠ الى د / الايرادات (البند المختص)
- ٢ — عند ورود حافطة اخطار البنك المركزى بتحصيل قيمة الشيك :
- ٥٠٠٠ من د / جارى البنك المركزى
 - ٥٠٠٠ الى د / الحوالات المالية تحت التحصيل

رابعا : اثبات التأمين الابتدائى :

١ — عند استلام الشيك :

- ٤٠٠٠ من د / الحوالات المالية تحت التحصيل
 - ٤٠٠٠ الى د / جارى التأمينات الموقته باسم (محمد سيف)
- ٢ — عند ورود حافطة اخطار البنك بتحصيل قيمة الشيك :
- ٤٠٠٠ من د / جارى البنك المركزى
 - ٤٠٠٠ الى د / الحوالات المالية تحت التحصيل

الجانب الدائن

« تابع يومية استثمارات المصرف »

الجهة	جاري البنك	نقدية تحت التسيو	كفالات	حوالات مالية تحت التحصيل	حوالات	شيكات	حسابات نظامية	حسابات تسوية مدينية	حسابات تسوية دائرية	ايرادات
١٥٠٠٠						١٥٠٠٠				
٨٠٠٠						٦٧٠٠			١٣٠٠	
٢٣٠٠٠						٢١٧٠٠			١٣٠٠	

تابع ٢ - دفتر يومية التسويات (الجانب الدين)

رقم مسلسل	التاريخ	البيان	مصرفات جارية	حسابات نسوية دائنة	حسابات نسوية مدينة	حسابات نظامية	شيكات	حوالات	حوالات مالية تحت التحصيل	كفالات	نسقية تحت التسوية	جاري الدين	المجموع
١		استلام شيك رقم ٢١٧٠٠ من تأمين ابناء محمد سيف اخطار البنك رقم (تأمين ابناء)							٤٠٠٠			٤٠٠٠	٤٠٠٠
٧		اجمالي يومية التسويات + اجمالي يومية الاستثمارات				١٥٠٠٠	٢١٧٠٠		٩٠٠٠			٩٠٠٠	٥٤٧٠٠
		اجمالي عمليات الاستثمارات	٢٣٠٠٠										٢٣٠٠٠
			٢٣٠٠٠			١٥٠٠٠	٢١٧٠٠		٩٠٠٠			٩٠٠٠	٧٧٧٠٠

تابع ٢ دفتر يومية التسميات (الجانب الدائرن)

إيرادات	حسابات تسوية داخلية	حسابات تسوية مخارجية	حسابات نظامية	شركات	حركات	حركات مالية تحت التحويل	كسالات	تسوية تحت التسوية	جاري البنك	الجدولة
	٤٠٠٠								٤٠٠٠	
						٤٠٠٠				٤٠٠٠
٥٠٠٠	٤٠٠٠		١٥٠٠٠						٢١٧٠٠	٥٤٧٠٠
	١٣٠٠			٢١٧٠٠		٩٠٠٠				٢٣٠٠٠
٥٠٠٠	٥٣٠٠		١٥٠٠٠	٢١٧٠٠		٩٠٠٠			٢١٧٠٠	٧٧٧٠٠

٢ - دفتر يومية التسويات (الجانب الدين)

رقم مسلسل	التاريخ	البيان	مصرفات جارية	حسابات تسوية دائنة	حسابات تسوية مدينة	حسابات نظرية	شيكات	حوالات	حوالات مالية تحت التحصيل	كفالات	تدنية تحت التسوية	جاري البنك	المجموع
١		تزيد نظمي للبيان المجموع				١٥٠٠٠							١٥٠٠٠
٢		افطار البنك رقم بحروف شيك رقم ٥٠٠					١٥٠٠٠						١٥٠٠٠
٣		افطار البنك رقم بحروف الشيك رقم ٢٠٠					٦٧٠٠٠						٦٧٠٠٠
٤		تحويل ايراد بحوجب شيك رقم افطار البنك رقم تحويل شيك والايرادات رقم							٥٠٠٠٠				٥٠٠٠٠

دفتر يومية التسويات (الجانب الدائن) :

الجملة	جارى البنك	نتيجه تحت التسوية	مخالات	حوالات مالية تحت التحصيل	حوالات	شيكات	حسابات نظامية	حسابات تسوية محنية	حسابات تسوية فائقة	ايرادات
١٥٠٠٠							١٥٠٠٠			
١٥٠٠٠	١٥٠٠٠									
٦٧٠٠	٦٧٠٠									
٥٠٠٠				٥٠٠٠						٥٠٠٠

الفصل الثامن

التقارير الدورية والحساب الختامي

يجب ان تتضمن المحاسبة الحكومية مجموعة من التقارير الدورية الحسابية تهدف الى معرفة المراكز المالية للوحدات الادارية في نهاية كل شهر أو في نهاية كل ثلاثة شهور وفي نهاية السنة المالية كما تهدف الى اتاحة فرصة اتخاذ القرارات المالية والادارية اللازم في الوقت المناسب من قبل السلطات المشرفة على تنفيذ الموزنة (وزارة المالية والجهاز المركزي للمحاسبات) وذلك حفاظا على الأموال العامة من السيع وسوء التصرف • ويعد وينفذ نظام التقارير الحسابية الدورية كآلاتى :

أولا - الحساب الشهرى :

قبل إعداد هذا الكشف يجب موازنة حساب الشهر من واقع دفتر اليومية والدفاتر الأخرى واستخراج أرصدة الحسابات ، ثم بعد كشف الحساب الشهرى على استمارة خاصة في ميعاد أقصاه اليوم العاشر من كل شهر ، وذلك عن حسابات الشهر السابق ، ويشمل هذا الكشف البيانات الفعلية للمركز المالى للوحدة الإدارية في نهاية الشهر حيث تدرج في الصفحة الأولى من الكشف بيانات عن الإيرادات على مستوى البنود ، ويليهما في صفحات تالية مفردات المصروفات على مستوى البنود أيضا ، يلي ذلك صفحتان متقابلتان يدرج بهما الحسابات الوسيطة والنظامية و (الحسابات الجارية العامة والحسابات الجارية تحت التسوية والحسابات النظامية) بحيث تتساوى جملة البنود المدينة مضافا إليها جملة المصروفات مع جملة البنود الدائنة مضافا إليها الإيرادات • وفي الصفحة الأخيرة توضح الحسابات المدينة والدائنة بأنواعها المختلفة :

وعموما فان الكشف يشمل الآتى :

- ١ - مجموع ما خصم به على المصروفات خلال الشهر والأشهر السابقة والجملة بندا بندا .
- ٢ - مجموع ما أضيف للإيرادات خلال الشهر والأشهر السابقة والجملة بندا بندا .
- ٣ - مجموع المبالغ المخصوم بها على حسابات التسوية وعلى الحسابات الجارية حسابا حسابا خلال نفس الشهر المعمول عنه الحساب .
- ٤ - مجموع المبالغ المضافة إلى حسابات التسوية والحسابات الجارية حسابا حسابا خلال نفس الشهر المعمول عنه الحساب .
- ٥ - أرصدة الحسابات المذكورة حسابا حسابا فى أول الشهر المعمول عنه الحساب وفى نهايته .

ثانيا - الحساب الربع السنوى :

يسجل بهذا الكشف مجموع حساب الثلاثة الشهور (ربع سنوى) ويعد فى استمارة تخصص لهذا الغرض ويرسل الى وزارة المالية فى ميعاد أقصاه اليوم العاشر من الشهور التالية للشهور المذكورة ، وذلك عن حساب الثلاثة الشهور السابقة . وبيانات هذا الكشف شبيهة بتلك البيانات التى يتضمنها كشف الحساب الشهرى عدا أنها تعد إجماليا عن ثلاثة شهور بدلا من شهر واحد .

ثالثا - الحساب الختامى :

عند انتهاء السنة المالية تصدر وزارة المالية فى كل سنة كتابا دوريا تفصيليا ، تطلب فيه من الوزارات والمصالح والمجالس المحلية تفصيل حسابات السنة المالية المنتهية وتحدد فيه موعدا لتقديم الحساب الختامى ، ويوضح هذا الكتاب أيضا البيانات المطلوب تقديمها مع الحساب الختامى لوزارة المالية وللجهاز المركزى للمحاسبات .

ويتضمن هذا الحساب إيرادات ومصروفات الحكومة أو وحدات الإدارة المحلية عن السنة المالية المنصرمة • ويراعى ما يلى عند إعداد الحساب الختامى :

أولا - التمهيد لإعداد الحساب الختامى :

١ - عند وصول الكتاب الدورى سالف الذكر الى الوزارة أو المصلحة أو المجلس المحلى ، تصدر تعليمات مفصلة الى جميع الأقسام لتقديم ما لديها من مستحقات الى قسم الحسابات لتسويتها قبل تقفيل السنة المالية •

٢ - يقوم قسم الحسابات بتسوية ما لديه من مستحقات بالخصم على المصروفات وتسوية المتحصلات بهذه السنة أيضا بإضافتها للإيرادات •

ويسوى بالخصم على مصروفات الميزانية قبل القفل ما يأتى :

١ - الماهيات والأجور والرواتب والبدلات المستحقة الى نهاية السنة المالية لم تصرف •

٢ - ثمن المشتريات والتوريدات التى وردت للمخازن لغاية نهاية السنة المالية ولم يتسنى صرفها لسبب من الأسباب •

٣ - قيم الحسابات الختامية عن أعمال متى كانت مطابقة للعقود ولم تسوى لسبب من الأسباب (مثل توقيع حجز على المفاوض - عدم توقيع المفاوض على الحساب الختامى بالامتناع - تعذر توقيع المفاوض لوفاته) ، وكذلك أجزاء الأعمال التى تم تنفيذها بعد حصرها حتى نهاية السنة •

٤ - أثمان العقارات التى تم نزع ملكيتها أو استلامها من الملاك بموجب عقود •

- ٥ — الإعانات والمساعدات المستحق صرفها لغاية نهاية السنة ولم تصرف لسبب من الأسباب .
- ٦ — أجور الانتقال وبديل السفر المستحق صرفها حتى نهاية السنة المالية ولم تصرف لسبب من الأسباب .
- ٧ — ثمن المياه والنور والإيجارات المستحقة حتى نهاية السنة المالية ولم ترد مطالباتها بعد ، وكذلك جميع العقود والالتزامات المستحق صرفها حتى نهاية السنة المالية .

ثانيا : فحص حسابات التسوية وخاصة المبالغ المدينة والدائنة :

- ١ — يجب أن تفحص جميع المبالغ الواردة بحسابات التسوية حيث تسوى المبالغ المدينة بالخصم على المصروفات . وتضاف المبالغ الدائنة للإيرادات وهى الخاصة بالمتحصلات ومعلق تسويتها على استيفاء السندات حتى يكون الحساب الختامى ممثلا تمثيلا حقيقيا للسنة المالية المنتهية .
- ٢ — يجب مطالبة الموظفين المنصرف إليهم سلف مؤقتة بتقديم المستندات الدالة على صرفها وتوريد ما تبقى فيها إن وجد .
- ٣ — قبل إعداد الحساب الختامى يجب التأكد من أن أرصدة حسابات التسوية المدينة والدائنة مطابقة بالدفاتر الفرعية ومع الإجمالى ، مع عمل كشوف تفصيلية لكل نوع من أنواع حسابات التسوية لتكون هى الأساس فى الترحيل للدفاتر الجديدة بعد مطابقتها .

ثالثا — بالنسبة لحساب الموازنة (الميزانية) :

يجب إعداد كشف تفصيلي يوضح فيه أبواب وبنود المصروفات : فبالنسبة للمصروفات يوضح فى الكشف أبواب وبنود المصروفات مع إيضاح ربط البند حسب الوارد بالميزانية وما أدخل عليه من تعديلات خلال السنة من نقل منه أو إليه أو تعزيزه باعتمادات إضافية ، ثم يذكر

الربط بعد التعديل والمنصرف الفعلى من واقع الدفاتر والوفر والعجز
إن وجد مع إيضاح أسبابه ، وإذا كان هناك تجاوز فى بعض البنود
فيذكر أسباب هذا التجاوز والسلطة المرخصة به .

رابعا - المخازن :

يجب تسوية جميع الأصناف المنصرفة من المخازن للتشغيل ، والتي
تخص السنة المالية المنتهية قبل قفل حسابات هذه السنة ومطابقة إدارة
المخازن بها ، وذلك عن الخدمات التي تؤديها هذه الجهة لجهة أخرى
أو إذا كان قد خصم ثمن هذه الأصناف على بند معين واستخدمت
فى أغراض بند آخر .

ويجب إعداد كشوف جرد مخازن الوحدة الإدارية حتى آخر العام ،
وفحص أسباب الزيادة والعجز وإرسال صورة منها لوزارة المالية .

خامسا - مرفقات الحساب الختامى :

يجب أن يرفق بالحساب الختامى جميع حسابات التسوية
والمصروفات حسب الكتاب الدورى الخاص بتقويل حسابات السنة
المالية الذى يرد من وزارة المالية ، وتشمل هذه الكشوف :

١ - مذكرة إجمالية عن العوامل التى طرأت بعد تحضير الموازنة فأثرت
على التغير بتجاوز بعض الاعتمادات الأصلية ، أم بعدم استعمال
مبالغ ذات شأن من تلك الاعتمادات ، خصوصا ما كان منها متعلقا
بالمصروفات الاستثمارية .

٢ - كشف بمفردات المصروفات المتنوعة والنثرية حسب أنواعها .
وهذا الكشف يبين المنصرف خلال السنة من كل نوع منها ، سواء
صرفت من السلف المستديمة أو صرفت بطريقة أخرى .

٣ - كشف مقررات الإيجارات يبين فيه مقدار الإيجار المنصرف عن
كل مكان فى السنة بأكمله .

(م ١٦ - المحاسبة الحكومية والقومية)

- ٤ — كشف أرصدة حسابات التسوية المدينة والدائنة •
- ٥ — كشف بأنواع الديون المستحقة للحكومة •
- ٦ — كشف حساب الكفالات مبينا فيه رصيد هذا الإجمالي لغاية آخر السنة •
- ٧ — كشف برصيد النقدية تحت التسوية حتى آخر العام •
- ٨ — محضر جرد الخزينة ومحضر جرد السلف المستديمة في آخر العام •
- ٩ — بيان تفصيلي عن المبالغ المتنازل عنها والخسائر التي تمت خلال السنة المالية المنتهية •

الجزء الثاني

الحاسبة القومية

الفصل الأول

فلسفة المحاسبة القومية وبيان ماهيتها

- المبحث الأول : تعريف المحاسبة القومية وبيان ماهيتها
- المبحث الثاني : تأصيل المحاسبة القومية
- المبحث الثالث : استخدامات المحاسبة القومية
- المبحث الرابع : المفاهيم الأساسية للمحاسبة القومية

المبحث الأول

تعريف المحاسبة القومية وبيان ماهيتها

من المنطقي أن نتعرض الى تعريف المحاسبة القومية تمهيدا لمعالجة فلسفتها ، وسوف نستعرض تعاريف أشهر كتاب المحاسبة القومية موردين تقييما سريعا لها وموضحين فيما بعد التعريف الذي نفضله والذي نستطرد منه الى فلسفة المحاسبة القومية .

لقد وردت عدة تعاريف للمحاسبة القومية منها تعاريف وصفية والأخرى وظيفية ، وبدراستنا وتحليلنا لها يمكن تقسيم ما نخص بالذكر منها إلى :

١ - التعاريف الوصفية :

عرف إيدى وبيكوك وكوير المحاسبة القومية « بأنها تتضمن تصنيف النشاط الاقتصادي بالإضافة الى الطلب على المعلومات التي تجمعت من استقصاء عمليات النظام الاقتصادي » .

يبين هذا التعريف الغرض من المحاسبة القومية وهو وصف مجريات النشاط الاقتصادي .

بينما عرفها البعض بأنها : « عبارة عن نظام للتصنيف مبنى على تلخيص عمليات منشأة الأفراد وإعداد حسابات وصفية لما حدث في الاقتصاد » .

كذلك فان هذا التعريف أوضح الغرض من المحاسبة القومية ، وهو وصف مجريات النشاط الاقتصادي ، إلا أنه أضاف أن مصدر هذه الحسابات هو المعلومات الواردة من منشأة الأفراد بعد تلخيصها وتصنيفها .

وعرف البعض المحاسبة القومية بأنها « عبارة عن وصف كلي للنشاط الاقتصادي مصنف في شكل مجموعات من الصفقات حيث تسجل كل مجموعة مرتين طبقا لطريقة القيد المزدوج مرة في جانب من إحدى الحسابات ومرة أخرى في الجانب الآخر من حساب آخر »

أما هذا التعريف فقد بين الغرض من المحاسبة القومية ، وهو وصف مجريات النشاط الاقتصادي بالإضافة الى الصورة العامة لها ، وهى مجموعة من الصفقات يتم تركيبها وفقا لطريقة القيد المزدوج .

٢ - التعاريف الوظيفية :

عرف (ليوسنك شو) المحاسبة القومية كالاتى : « يمكن النظر إليها كتطبيق للمبادئ والطرق المحاسبية لجمع وتنسيق وعرض البيانات المكونة للاقتصاد القومى . ولذلك فالمحاسبة القومية لا تستخدم فقط البيانات المحاسبية في جمع تقديرات الدخل القومى كما يفكر البعض ، ولكن تستخدم أيضا طريقة محاسبية هى طريقة القيد المزدوج في عرضها لتلك التقديرات . فالبيانات المحاسبية قد استعملت كثيرا في جمع تقديرات الدخل القومى . ولكن المحاسبة القومية لا يمكن أن تتكامل إلا إذا استخدمت طريقة القيد المزدوج في تصنيف وتفسير تلك البيانات » .

وهذا التعريف يبين نسبيا وظيفة المحاسبة القومية باستخدامها كأداة لتقدير الدخل القومى . كما أوضح هدف المحاسبة « وصف مجريات النشاط الاقتصادي » كما يبين الصورة العامة لها (مجموعة من الحسابات يتم تركيبها وفقا لطريقة القيد المزدوج) . ويعاب عليه أنه أغفل كثيرا من وظائف المحاسبة القومية الأخرى .

كما عرفها البعض بأنها : « تطبيق لطريقة القيد المزدوج في مسك الدفاتر بغرض تحليل الاقتصاد . وهى تهتم بالبيانات وتقدير وتحليل

الدخل القومي أو الدولي والميزانية القومية أو الدولية وتصميم الحسابات » .

وقد بين هذا التعريف بالإضافة الى أهداف المحاسبة القومية وصف مجريات النشاط الاقتصادي واستخداماتها في التحليل الاقتصادي وتحليل الدخل القومي والدولي والميزانية القومية . ولكنه لم يتطرق الى استخدامها في رسم السياسة الاقتصادية .

وعرفها أحد الأساتذة بأنها : « وسيلة فنية قائمة على أساس دراسة تحليلية منهجية تستهدف وصف مجريات النشاط الاقتصادي وتدفقاته . مترجما في صورة صفقات حقيقية أو مجازية بين مجموعة حسابات مصورة على أساس مبدأ القيد المزدوج توصلنا الى تحليل السياسة الاقتصادية وترشيدها . وقد ينصرف هذا العرض الفني للبيانات الإحصائية للنشاط الاقتصادي للمجتمع الى الماضي ، أو قد يتضمن افتراضات بديلة تتعلق بأغراض اقتصادية مستقلة فتعرف بالنماذج الاقتصادية ، وقد تتضمن أهدافا يراود تحقيقها في المستقبل فتعرف بالميزانية القومية . وقد تتمثل في هياكل محاسبية مؤسسة على مبدأ القيد المزدوج وتستهدف التداخل الصناعي في الحياة الاقتصادية فتسمى جداول المستخدم المنتج ، وقد تنعيا تصوير التيارات النقدية التي تربط بين الوحدات الاقتصادية المختلفة في قطاعات معينة فتسمى حسابات التيارات النقدية » (١) .

وباستعراضنا للتعاريف السابقة ، يمكن أن نكون إطارا عاما للمحاسبة القومية يتمثل في :

١ - طبيعة المحاسبة القومية : وسيلة فنية منهجية تبني على النظرية الاقتصادية ، وتستخدم بعض المبادئ والأسس المحاسبية المستعارة من المحاسبة المالية .

(١) د . مبارك حجير « الحسابات الاقتصادية القديمة » - مكتبة الأنجلو المصرية - طبعة ١٩٦١ ص ٧٠٦ .

٢ - **الصورة العامة لها :** عبارة عن مجموعة من الحسابات للنشاط الاقتصادي القومي يتم تركيبها وفقا لنظرية القيد المزدوج •

٣ - **هدف المحاسبة القومية :** بيان كيفية تركيب الاقتصاد القومي وكيفية عمله ونتيجة سيره ، توصلنا الى تقييم العمليات الاقتصادية ورسم السياسة الاقتصادية القومية المستقبلية •

٤ - **الاستخدامات :**

- (أ) رسم السياسة الاقتصادية •
- (ب) التحليلات الهيكلية •
- (ج) تحليل النتائج •
- (د) تحليل الدخول والدورات •
- (هـ) المقارنات في الزمان والمكان •

فاذا ما أتيج لنا أن نفاضل بين تعريف وآخر غاننا نورد التعريف الآتى :

المحاسبة القومية عبارة عن وسيلة فنية منهجية تستهدف وصف مجريات النشاط الاقتصادي في صورة صفقات حقيقية أو مجازية تتم بين الوحدات الاقتصادية في الاقتصاد القومي ، وذلك في صورة حسابات تعد باتباع طريقة القيد المزدوج وتعرض في قطاعات بهدف رسم السياسة الاقتصادية وترشيدها وعمل التخطيط الاقتصادي •

ومما تقدم يمكننا أن نتطرق الى الفلسفة الموضوعية للمحاسبة القومية :

١ - بالنظر الى أن هذه التعاريف قد أجمعت على أن المحاسبة القومية هي وصف محاسبي لجوانب النشاط الاقتصادي • لذا نرى أن نبداً الحديث بإيجاز شديد عن مفهوم النشاط الاقتصادي الذي يتمثل في :

الإنتاج الاستهلاك الاستثمار

ويعرف الإنتاج بأنه : « كل نشاط يؤدي إلى خلق قيمة إضافية يمكن تمويضا نقدا » •

أما الناتج القومي فيعرف بأنه « مجموع السلع والخدمات المتولدة من نشاط معين في فترة معينة »^(١) •

والاستهلاك نوعان :

استهلاك خاص — استهلاك عام وهو طلب الحكومة •

ويعرف الاستهلاك الخاص بأنه : « مجموع ما يطلبه الأشخاص من السلع والخدمات الاستهلاكية ، سواء كانوا طبيعيين أو معنويين ما عدا الحكومة » •

أما الاستهلاك القومي فيعرف بأنه : « مجموع الطلب على السلع والخدمات من جميع الأفراد في المجتمع ، وهذا المجموع يتمثل في مجموع القيم النقدية لانفاق الأفراد » •

والاستثمار : بمعناه العام عبارة عن كل إنتاج لا يستهلك ويستخدم لاستحداث طاقات جديدة أو تدعيم ما هو قائم منها لزيادة الدخل القومي ، وقد يكون في أموال إنتاجية ثابتة كآلات والمباني ، أو قد يكون بشكل مخزون سلع من السلع أو في المواد الأولية •

وجدير بالذكر أن الاستثمار قد يكون إيجابيا (وذلك إذا ما أدى إلى زيادة رأس المال القومي) • وقد يكون سلبيا (وذلك إذا ما أدى إلى نقصان رأس المال القومي) •

(٢) د . جلال أمين (الاقتصاد القومي) طبعة ١٩٦٨ ص ١٦ •

ويهمنا هنا أن هذه الوظائف تجمعهم دورة واحدة تسمى دورة الدخل ، تبدأ بإنتاج السلع والخدمات باستخدام رأس المال والعمل ، وتوزع مقابل ذلك دخول نقدية على المساهمين في الإنتاج تتفق بدورها في الحصول على سلع وخدمات تستهلك وتعود الى دائرة الإنتاج في صورة سلع استثمارية ، كما تعود النقود المنفقة عليها الى الوحدات الإنتاجية في صورة أثمان للمبيعات وأموال استثمارية فتتم في النهاية الدورتان المادية والنقدية .

٢ — الغرض هو التصوير المحاسبى للنشاط الاقتصادى ، أى وصفه في حسابات توازنية لأجل المقارنة بين قرارات المنتجين والمستهلكين . إذا فالحسابات التزمية تدل في مفهومها العام على التأليف للصفات الحقيقية والمجازية في النظام الاقتصادى الذى يوضح بجلاء :

(أ) أشكال النشاط الاقتصادى : الإنتاج والاستهلاك وتكوين الثروة .

(ب) أنواع الصفقات : مثل المبيعات والمشتريات من السلع والخدمات والهبات والضرائب والتحويلات الأخرى .. الخ .

وعلى ذلك يجب أن يزود كل قطاع بثلاث حسابات . ويختص كل حساب بالصفقات المتعلقة به لأى نشاط من الأنشطة الاقتصادية الثلاث : الإنتاج والاستهلاك وتكوين رأس المال . ويتعلق الحساب الأول بالإيرادات والمصروفات الخاصة بالنشاط الإنتاجى ويقاس صافى الربح في هذه الحالة بالفرق بينهما . ويبين الحساب الثانى كيفية توزيع الربح السابق وأى ربح آخر ينتج من هذا القطاع على الاستخدامات المختلفة . والفرق بينهما بالزيادة يمثل الادخار مع مراعاة أن هذا الحساب لا يتعلق بالإنتاج ولا يرتبط كسابقه . ولذلك يسمى (حساب التخصيص) . ويبين الحساب الثالث كيفية استخدام الادخار الناتج من الحساب الثانى ، مضافا

إليه ما نتج من هذا التعامل من مصادر رأس المال في تمويل الإنفاق الرأسمالي وإعطاء القروض للمتعاملين الآخرين . وتكمل الحلقة بعمل قيود الافتتاح وإقفال الميزانية للتعامل التي تبين أصوله وخصومه بداية ونهاية الفترة المحاسبية .

إذا فهذه الحسابات باعتبارها حسابات الدخل القومي تستقصى مفهومه المتأصل في النظرية العامة للإنتاج والاستهلاك والاستثمار مسوغة بحيث تظهر التمييز بين قرارات المنتجين القائمين على الإنتاج من ناحية ، واستهلاك ما قد أنتج من ناحية أخرى ، وتستهدف تصوير قيمة الناتج في فترة معينة والذي يعتبر بدوره قيمة ما يبيعه منتجو السلع والخدمات للمستهلكين (الاستهلاك) . وكذلك قيمة ما يضاف الى الثروة القومية (الاستثمار) ، وهذا يمثل قيمة الزيادة في طلب المنتجين على الموارد والسلع . وهي كذلك تمثل قيمة الطلب على ما يذهب الى عناصر الإنتاج خلال الفترة ذاتها (الدخل) بالإضافة الى المدفوعات التحويلية التي ليس لها مقابل من السلع والخدمات .

٣ - (١) ان وصف النشاط الاقتصادي يمكن أن ينصرف الى تدفقات الدخل ، فيكون باسم حساب الدخل القومي ، فمن المعروف أن هناك أسس ثلاث يعتمد عليها الإطار المحاسبي وهي الصفقات والقطاعات والحسابات ، وتقييد في الحسابات الصفقات عند ادخالها في القطاعات ، وتصور هذه الحسابات طبقا لطريقة القيد المزدوج حيث يقيّد الجانب الدائن لكل صفقة في موارد حساب ، ثم يقيّد الجانب المدين لذات الصفقة وبنفس المقدار في استخدامات حساب آخر بحيث يكتمل الترابط والتوازن بين الحسابات والقطاعات في الإطار الحسابي ، وتتوافر بين أيدي راسمي الحسابات القومية وسيلة للضبط الذاتي والموازنة الكاملة للحسابات في الإطار المحاسبي ، وعليه فإن حسابات الدخل القومي في أبسط

صورة لها عبارة عن أدوات لقياس الإنتاج والاستهلاك والاستثمار نظمت بطريقة معينة لتؤكد الفروق بين قرارات الأفراد المتعلقة بإنتاج السلع واستهلاك ما سبق إنتاجه .

(ب) ويمكن ان يكون وصفا محاسبيا في هياكل محاسبية للعلاقات الصناعية المتداخلة فيكون (المستخدم المنتج) • فطبقا لفكرة جداول المستخدم المنتج يوصف الاقتصاد القومى بأنه نظام يضم صناعات مترابطة ترابطا متبادلا ويتمثل هذا الترابط في الصفقات المنتظمة من السلع والخدمات التى يعبر عنها بمقادير كلية وترتبط جميع قطاعات الاقتصاد القومى بعضها ببعض مباشرة وغير مباشرة وذلك دون استثناء القطاع العائلى الذى يمكن النظر إليه بأنه يحول السلع الانتاجية الى خدمات انتاجية وكذلك قطاع الحكومة والعالم الخارجى .

(ج) وقد يكون التصوير المحاسبى القومى وصفا للتدفقات النقدية والمالية فتكون ما يسمى بحسابات التدفقات النقدية والمالية • التى تهتم بإيضاح الدورة النقدية وكيفية استجابة ومسيرة النظام المالى والنقدى للمستهلكين الانتاجى والتوزيعى • كما تهتم ببيان التغير فى الأصول والالتزامات النقدية الخاصة بمختلف الطوائف والمنظمات وهذا يلقي الضوء على الاتجاهات والتغيرات الهامة فى الاقتصاد القومى كما تتيح فرص التنبؤ بالاتجاهات المستقبلية للهيئات والمنظمات ، كما تتيح هذه الحسابات أيضا مجالا لتفسير التضخم والانكماش وأسبابه وذلك عن طريق توضيحها للموارد والأستخدامات النقدية لكل قطاع من قطاعات الاقتصاد القومى •

(د) وقد يكون هذا الوصف فى شكل نماذج اقتصادية ويعرف النموذج الاقتصادى بأنه وسيلة رياضية تعتمد على النظرية

الاقتصادية ويتمثل في مجموعة من المعادلات أو القواعد تستخدم لرسم صورة للهيكل الاقتصادى ولنمط ومعدل أدائه وذلك لأستخدامها لدراسة التطورات المحتملة تحت مجموعات مختلفة من الفروض توطئة لتحديد السياسات الواجبة الاتباع لتحقيق الأهداف التخطيطية^(١) .

ونلتقى بالإشارة هنا الى أن هذه النماذج الاقتصادية ذات فائدة كبيرة فى التنمية الاقتصادية والتقدم الاقتصادى إذ بواسطتها يمكن تحليل سير الاقتصاد وتحديد عوامل اختلاله .
(هـ) وقد يكون هذا الوصف اسقاطا للحسابات القومية فى المستقبل فيكون الميزانية القومية .

إذا فالميزانية القومية عبارة عن اسقاط وتنبؤ بحسابات قومية عن فترة زمنية (غالباً سنة) : استرشاداً بالحسابات القومية التى تم إعدادها عن فترة سابقة (سنة فى الغالب) مع الأخذ فى الاعتبار الظروف والمؤثرات الاقتصادية المسيطرة خلال الفترة الزمنية التى اتخذت كأساس من ناحية والظروف الاقتصادية والمالية التى ينتظر ان تسود فى المستقبل وتؤثر بالتالى على الأنماط الانتاجية والاستهلاكية وكذلك المرونة لكل من الدخل والاستهلاك وعادة ما تستخدم هذه الميزانية فى تحقيق الأغراض التى توضع من أجلها الخطط الاقتصادية .

٤ - المحاسبة القومية هى صورة مكبرة للمحاسبة التجارية وذلك بالرجوع الى فلسفة المحاسبة القومية تبعاً لما قالت به المدرسة السوفيتية فقد « اعتمدت المحاسبة القومية فى الاتحاد السوفيتى

(١) د. مبارك حجير « النوان الاقتصادى وامكانياته بها للدول العربية »
مكتبة الانجلو المصرية - طبعة ١٩٦٨ م - صفحة ٢٠١ .

على تطبيق حسابات المشروع الواحد على حسابات الاقتصاد القومى بأسره باعتباره مشروعاً واحداً يخضع لإدارة الهيئات الحكومية وقد استخدمت هذه الحسابات للسيطرة على الاقتصاد القومى وتوجيه سياساته وللاستعانة بها فى التخطيط الاقتصادى^(١) .

إذا فحسابات الدخل القومى لا تعد إلا أن تكون صورة لجميع الحسابات الفردية التى تسجل بالفعل وتقديراً لتلك التى لا تقيد فى دفاتر وحسابات خاصة .

وبطبيعة الحال فإنه لو عرضنا جميع هذه الحسابات بدون تنسيق أو تنظيم لقوبلنا بعدد ضخم من الحسابات التى لا يمكن عرضها أو فهمها . وفى هذه الحالة لن تعبر عن مجريات النشاط الاقتصادى وبالتالي لا يستفاد منها فى التحليل الاقتصادى ولذلك فإنه يتعين توحيد هذه الحسابات وذلك بتجميع كل حسابات الجانب الدائن معاً وكل حسابات الجانب المدين معاً مع مراعاة استبعاد الصفقات والمعاملات الداخلية .

• — حسابات الدخل القومى تعطى صورة توازنية لدورتى الدخل العينية والمالية . حيث أن هذه الحسابات تعتمد على فكرة الدخل القومى باعتبارها تدفقاً « مزدوجاً » للسلع والخدمات والدخل النقدى ويمكن توحيد الدورتين المادية والنقدية أنفتى الذكر كالاتى :

تستخدم الوحدات الانتاجية رأس المال والعمل منتجة سلعاً وخدمات وتوزع دخول نقدية (للذين ساهموا فى الانتاج) نظير ما ساهموا به من رأس مال وعمل فيقوم هؤلاء بأنفاق جانب منه على السلع

(١) د. مبارك حجير « الحسابات الاقتصادية القومية » مكتبة الأنجلو

الاستهلاكية ويدخرون الباقي لشراء السلع الاستثمارية وإذا ما كان الانفاق استهلاكاً فإن أثمانها تعود إلى الوحدات الانتاجية في صورة أثمان للمبيعات ، وإذا كانت سلعا استثمارية فإن قيمتها تعود كذلك إلى الوحدات الانتاجية في شكل أموال استثمارية بحيث تتم في آخر المطاف الدورتان المادية والنقدية •

٦ - تصوير النشاط الاقتصادي يتم على أساس طريقة القيد المزدوج وهذه الطريقة أرسى أساسها الكاتب الرياضى « لوكاسباسيو » وقد مرت هذه الطريقة بعدة مراحل :

المرحلة الأولى :

حيث كانت هذه الطريقة عبارة عن قيود للإيرادات والمصروفات ثم تطورت •

المرحلة الثانية :

التي مكنت من استبيان دائنية ومديونية المشروع فظهرت حسابات الأستاذ ثم اهتمت أخيراً بتصوير العمليات التى يمر بها المشروع فظهرت حسابات بضاعة آخر المدة والأرباح والخسائر وحساب رأس المال •

المبحث الثاني

تأصيل المحاسبة القومية

في هذا المبحث سنتكلم عن تأصيل المحاسبة القومية مبتدئين بالتأصيل الاقتصادي باعتبار أن مدى نضج النظرية الاقتصادية ووضوح المفاهيم وتطور النشاط الاقتصادي لهم الأثر البالغ في تطور المحاسبة القومية ثم ننتقل الى التأصيل المحاسبي باعتبار أن أصول المحاسبة القومية ما هي الا امتداد لنظم المحاسبة التجارية : ثم ننتقل إلى التأصيل الاجتماعي فنبين أثر تطور المجتمعات والأزمات العالمية والحروب على تطور المحاسبة القومية . ونختتم هذا المبحث بالكلام عن التأصيل الإحصائي فنوضح أثر تطور البيانات التي تقدمها المحاسبة التجارية على تطور المحاسبة القومية .

أولا : التأصيل الاقتصادي :

من المسلم به ان تطور المحاسبة القومية وخاصة من حيث تطوير النشاط الاقتصادي ووضوح مفاهيم وتعريف قابلة للقياس العلمي يتوقف بدرجة كبيرة على النظرية الاقتصادية ومدى نضجها كما ان وضوح النظرية الاقتصادية بشكل يمكن من خدمة أغراض التحليل الاقتصادي والسياسة الاقتصادية يتأثر بدوره بما يحدث من تطور في المحاسبة القومية . وتتأثر المحاسبة القومية ليس فقط بالنظرية الاقتصادية بل بنوعها أو بتعبير أدق بالفلسفة التي تستند عليها رأس مالية أو اشتراكية الأمر الذي جعل المحاسبة القومية تأخذ صورا وتركيبات وأهداف مختلفة في الأنظمة الرأسمالية عنها في الاشتراكية ، كذلك فان المحاسبة القومية تتأثر الى حد كبير بتطور النظرية الاقتصادية وهي تتأصل من هذا الوجه على النحو التالي :

عهد التجارين :

فقد كان هذا العهد مناسباً من الناحية السياسية لوضع وتركيب حسابات قومية بسبب المفهوم السياسى السائد خلاله والذي كان يركز على زيادة ثروة الدولة من خلال زيادة رصيدها الذهبى فمذهب التجارين قد تضمن ان التجارة الخارجية والنقل البحرى هما أكثر الأنشطة انتاجاً لكونهما في نظر أصحاب هذا المذهب أقدر هذه الأنشطة على زيادة رصيد الدولة من الذهب ولذلك فان هذا المذهب أعطى أهمية خاصة لدور الحكومة في زيادة ثروة المجتمع عن طريق أشرفها على الصادرات والواردات والانتاج المحلى وحركة الذهب •

ويستوعب نظرننا في هذه المدة من الزمن اسم (ويليام بيتى) حيث يعتبر المؤسس الحقيقى لمفهوم الدخل القومى • وقد عرف بيتى دخل الأمة بأنه « مجموع القيمة السنوية للعمل والغلة السنوية لثروة الأمة »^(١) وهكذا تم في أول تعريف للدخل القومى التمييز بين الدخل من العمل ، وبين الدخل من رأس المال كما استخدم (كنج) تقديرات الدخل القومى والأنفاق القومى والادخار القومى وكيفية توزيعهم بين الطبقات الاجتماعية والمعنية في اجراء المقارنات الزمنية والدولية •

فاذا انتقلنا الى مدرسة الطبيعيين (القيزيوكراتز) لوجدنا أنهم قدموا مفهوماً ضيقاً للدخل والثروة وأسباب زيادتهما وذلك اذا ما قورن بالمفهوم السابق لبيتى وكنج فمفهوم الناتج والدخل في عرف الطبيعيين يتميز بأنه مفهوم مادى يقتصر على مجموع السلع القابلة للاستهلاك • ويرتبط اسهام الطبيعيين في تطوير المحاسبة الاقتصادية بالجدول الاقتصادى أو ما سمي بجدول (كيناي) •

ويعتبر هذا الجدول نموذج بسيط للتشابك الاقتصادى غرضه

تصوير تدفق الدخل القومي بين مختلف قطاعات المجتمع ونقطة البداية وانتهاء في هذا النموذج الطبقة المنتجة (الفلاحين وعمال الزراعة) ونقطة النهاية في طرف آخر الطبقة العقيمة (الأنشطة غير الزراعية كالحرفيين وغيرهم) وبين انطقتين المنتجة والعقيمة تقع طبقة ملاك الأرض وتعرف في هذا الجدول بالعنصر الفئم بالتوزيع والأشراف •

ومن الجدير بالذكر ان الطبيعيين قد جاءوا بفكرة جديدة وواقعية ألا وهي فكرة أهمية دور التكوين الرأسمالي في تحديد الدخل القومي •

ومن ثم فيمكن القول أنه بما أسهمت هذه المدرسة من وضع الجدول الاقتصادي أو بما يسمى بجدول كيناي قد ساهمت في تطوير واحدة من أهميات صور المحاسبة القومية ألا وهي جداول المستخدم المنتج •

وقد شارك (آدم سميث) مؤسس علم الاقتصاد والطبيعيون في تحديد طبيعة العملية الاقتصادية فالعملية الاقتصادية عند الطبيعيين وكذا آدم سميث هي عملية تداول رأس المال التنظيمي الثابت والمتغير وليست عملية تداول السلع القابلة للاستهلاك والاستثمار • فالمنظم يدفع الأجور ومختلف نفقات التشغيل لتعود إليه في صورة أموال انتاجية ثابتة ومن ثم فهو يحقق أرباحا وتستمر العملية الانتاجية •

وقد ميز آدم سميث بين العمل المنتج والعمل غير المنتج وفي نظره ان العمل المنتج هو القادر على اعادة انتاج قيمته وتحقيق ربح وفي نظر آدم سميث يعتبر العمل المنتج أوسع نطاقا من وجهة نظر الطبيعيين فهو يشمل بالإضافة إلى المشتغلين بالزراعة كل عمل متعلق بانتاج السلع المادية ، سواء في الزراعة أو في الصناعة التحويلية أو خدمات النقل والتجارة المتعلقة مباشرة بالانتاج المادي أما ما عدا ذلك من الأنشطة فالعمل فيها غير منتج • وهذه تشمل الخدمات الحكومية العسكرية والخدمات الحكومية المنزلية ، والمهن والخدمات المنزلية • وخدمات المسكن •

أما بالنسبة إلى المدرسة التقليدية :

فقد واصل اتباعها أمثال (آدم سميث ، مالتس ، وريكاردو) من ناحية وكارل ماركس من ناحية أخرى الدراسات الاقتصادية للوحدات الكبيرة فحاولوا تفسير تكوين الدخل القومي وكيفية توزيعه على الطوائف الاجتماعية وذلك من وجهة نظر عامة . ونشير هنا إلى أن ماركس قد قدم مزيدا من الوضوح لطبيعة العملية الانتاجية والمفهوم المادى للانتاج وذلك بفضل تنبيهه « إلى ما ينطوى عليه التمييز بين العمل المنتج والعمل غير المنتج » وهو التمييز الذى أجراه آدم سميث فى فكرتين منفصلتين تماما فى الفكرة الأولى يتم النظر الى العمل باعتباره مصدرا للأرباح ورأس مال المنظم وفى الفكرة الثانية : ينظر الى العمل باعتباره منتجا للخدمات للاستهلاك .

ورغم ما قيل عن مفهوم سميث وماركس لطبيعة العملية الانتاجية الا أن مفهوم ماركس للانتاج كان ضيقا رغم تمييزه بين قيمة الناتج وبين القيمة المضافة ويجب ان نشير فى هذا العدد الى أنه لم تتم أية محاولة من قريب أو بعيد لتكوين الحسابات القومية الأمر الذى يمكن تلمس أسبابه فى قلة الاحصاءات المتاحة فى ذلك الحين وفى طريق التحليل التى كان قوامها شخصا متوسطا أو مجردا للطائفة موضوع البحث على نحو ما كان يفعل كارل ماركس عند عقد المقابلة بين الرأسمالى والعمال وكذلك فى الميل المتمثل فى ذلك العصر الى الاهتمام بالمفاهيم أكثر من المقاييس وبالاصلاح أكثر من الشرح والتفسير . فاذا انتقلنا الى مدرسة التقليديين الحديثين أمثال (جيفونز ومنجر وفلارس وغيرهم) لوجدنا أن الأبحاث الاقتصادية السائدة آنذاك تنطبق على مستوى الوحدات الاقتصادية الصغيرة ولذلك فان دراسة منشآت الأفراد وموضوع التوازن العام هى التى كانت تستحوذ بالقدر الأكبر من الاهتمام ومن ثم فلم تكن هناك فرص لتصوير أى شكل من أشكال الحسابات القومية .

فإذا انتقلنا الى **المنهاج الكنزوى** فى عام ١٩٣٦ نجد ان الأبحاث كانت تتم فى اطار **قومى** تقدر **داخلة العوامل المحددة** لحجم الدخل القومى والمفسرة للتوظيف الكامل كذلك فان تلك الأبحاث كانت تهتم بتوضيح ضرورة التكافؤ بين عنصرى الادخار والاستثمار القومى وضرورة تكافؤ العرض الكلى والطلب الكلى .

ومن ثم فان التحليل الكنزوى يعتبر أحد العلامات المميزة فى طريق تكوين وتطوير الحسابات القومية . ومن الجدير بالذكر ان اتباع كنز أسسوا نماذج أطلق عليها نماذج الاقتصاديات الكلية تشبه جدول كيناي السابق الذكر يؤسس كل منها على عامل معين يؤثر فى حجم وهيكـل الدخل القومى وذلك بفرض استخدامهما كوسيلة للأسقاط .

ونشير هنا إلى أن هذا المنهاج أتاح وسيلة للتوسع فى مفهوم وتحليل الدخل القومى مما أدى الى تأثير بعض الاقتصاديين الانجليز أمثال (كالدوروستون وميد) فنادوا بتطبيق طريقة القيد المزدوج فى نظام المحاسبة القومية .

ونرى أن ننوه بالدور الذى لعبه (رتشارد ستون) فى مجال المحاسبة القومية حيث أن الدراسات التى قام بها فى كمبردج منذ عام ١٩٣٨ تعتبر نواة للحسابات القومية . وقد تميزت المحاسبة القومية فى ذلك الحين بخاصيتين هاميتين :

الاولى : كانت تستهدف تسجيل التوقعات لا المخزون وذلك بسبب نقص البيانات الاحصائية .

الثانية : تتمثل فى اهتمام الحسابات القومية بأظهار طرق التحليل أكثر من اظهار النتائج .

ثانيا : التاصيل المحاسبى :

إلى جانب التحليل الاقتصادى السابق نرى ان نضيف هذا التطور المحاسبى للحسابات القومية . فأصول المحاسبة القومية ما هى الا امتداد

لنظم المحاسبة التجارية وهى النظم التى ظهرت إلى الوجود منذ خمس قرون مضت على الأقل ويعتبر أكثر هذه النظم شهرة وأوسعها استخداما تلك التى وضعها القسيس الفرنسيسكانى الايطالى (لوكاس باسيولى) قرب نهاية القرن الخامس عشر وضمنها مؤلفه الذى طبع فى مدينة البندقية عام ١٤٩٤ ، هذا المؤلف تضمن طريقة القيد المزدوج فى المحاسبة التجارية والتى تستخدمها حاليا نظم المحاسبة القومية • وتنظم المحاسبة التجارية مجموعة من المبادئ التى تعتبر ذات أهمية خاصة فى التأثير على نظم المحاسبة القومية هذه المبادئ هى :

١ - **مبدأ الوحدة المحاسبية :** (وحدة امسك الدفاتر) وفقا لهذا المبدأ فكل فرد مستهلك كان أو منتجا وكل منشأة أيا كان شكلها أو نظامها ينظر إليها باعتبارها وحدة محاسبية أو وحدة لامسك الدفاتر •

٢ - **مبدأ التمييز بين نوعين من الصفقات أو المعاملات الصفقات التياراتية وصفقات الأرصدة •**

والصفقة التيارية قد تكون فعلية وقد تكون مجازية أو محاسبية وهى أما أن تكون دخلا أو انفاقا للوحدة التى تمسك الدفاتر ، وبصور مجموع تدفقاتها التى تتحقق خلال فترة من الزمن فى بنود (أو جداول) للدخل والأنفاق اما صفقات الأرصدة فتتمثل تغييرا فى وضع وتركيب قائمة الأموال والخصوم (الميزانية) للوحدة المحاسبية • أى أن صفقات الأرصدة تؤدي إلى تغيير (بالزيادة أو النقص) فى المركز المالى للوحدة وبناء على هذا الفرق الذى يطرأ خلال فترة من الزمن بين الدخل والأنفاق (صفقات تيارية) سواء كان سالبا أو موجبا يؤدي بالتالى إلى تغيير فى الأصول والخصوم •

٣ - **مبدأ تشابك صفقات التيارات وصفقات الأرصدة :** ويتحقق هذا التشابك نتيجة للبند التوازنى (الفرقى) فى حساب الدخل والأنفاق ويضم صفقات التيارات وقد أشرنا الى ما يربته هذا البند الفرقى

من تغيرات في الميزانية ، وهو يضم صفقات الأرصدة مجتمعة وهذا التشابك هو أهم مميز لنظام المحاسبة التجارية كما ان مبدأ التشابك هو المبدأ الذي يترجم في النظام المحاسبي القومي الى مبدأ القيد المزدوج •

ونشير هنا إلى أن تطبيق هذه المبادئ الثلاثة مكن من استخدام المحاسبة التجارية بنجاح كامل في كل أنواع المشروعات أيا كان حجمها ، كما يرجع إلى هذه المبادئ الثلاثة الفضل في تعديل أو تطوير نظام المحاسبة التجارية توصلا إلى نظام المحاسبة القومية وتوصلا لهذا التطور تطلب النظر إلى مجموعات المتعاملين على أنها فروع للاقتصاد القومي ككل والنظر الى الاقتصاد القومي باعتباره الوحدة المحاسبية المركزية وأخيرا فانه بفضل نظام المبدأ الثالث (نظام القيد المزدوج) يمكن عرض جميع علاقات التشابك التي يتضمنها النشاط الاقتصادي وبدرجات متفاوتة من التفصيل •

ثالثا : التفاصيل الاجتماعية :

عند محاولتنا للبحث عن تطور اجتماعي للمحاسبة القومية نرجع إلى الوراء إلى فجر التاريخ فعندما كان النظام القبلي هو النظام السائد حيث كان يقوم على الاكتفاء الذاتي فالمنتجون فيه هم المستهلكون فهو اقتصاد عائلي مطلق ولذا فهذا المجتمع ليس بحاجة على الإطلاق لتصوير حسابات قومية وذلك لأن الحسابات القومية في أبسط صورة عبارة عن مقاييس للإنتاج والاستهلاك والاستثمار تصور بحيث تساعد على التمييز بين قرارات المنتجين والمستهلكين •

ولكن بمرور الزمن وظهور المدن الكبرى وكثرة عددها وقلة ارتباط الناس بالأرض وظهور التخصص وتقسيم العمل نتيجة لانبثاق الثورة الصناعية كما استخدمت النقود وتأسست المصارف ، ثم كانت التنمية الصناعية السريعة لدول غرب أوروبا وخلق علاقات متبادلة بين هذه الدول، نشأت مشاكل التنمية الصناعية • هذه المشاكل دفعت الاقتصاديين الى

البحث عن حلول لها عن طريق المسح الاقتصادي الشامل لقطاعات الاقتصاد المختلفة .

كذلك فإن أزمة الثلاثينات وما صاحبها من زيادة في البطالة وانخفاض معدل الأجور واختفاء الربح ونقص حصيللة الضرائب مما حدا بالحكومات الى التفكير في حلول مناسبة واختيار الأمثل منها مثل رفع أسعار الضرائب أو الاقتراض أو خفض انفاقها وذلك بمناقشة الآثار المحتملة لكل حل .

كما ظهرت في أعقاب هذه الأزمة الحاجة الملحة الى معرفة البيانات الاحصائية عن النظام المصرفي والإنفاق القومي والمخزون توصلنا الى تحقيق التوازن في النظام الاقتصادي وقد صاحب اندلاع الحرب العالمية الثانية مشاكل اقتصادية جمه ايتها تعبئة الانتاج القومي للأغراض العسكرية ، وقد تطلبت هذه المشاكل حلول وسياسات ومن أجل أن تجنى ثمار هذه الحلول والسياسات استدعى الأمر ان توضع حسابات قومية يستطيع من خلالها رسم اطار يوضح العلاقات المتبادلة بين الاستخدام النهائية للإنتاج .

وبعد انتهاء الحرب العالمية الثانية زاد الاهتمام بالحسابات القومية وتبلور في منهاجين هامين للتحليل الاقتصادي هما (١) :

١ - استخدام جداول المستخدم - المنتج بحيث يمكن بفضلها تطبيق فكرة التوازن العام .

٢ - طريقة البرامج الخطية لتستخدم على نطاق قومي .

ثالثا : التاميل الاحصائي :

سبق ان ذكرنا ان تطور المحاسبة القومية يعتمد اعتمادا كبيرا على تطور المحاسبة التجارية ونورد هنا أن هناك أوجه شبه بين المحاسبتين فكلاهما يستند الى مبادئ محاسبية واحدة وكلاهما يطبق طريقة القيد

(١) د. مبارك حجير (الحسابات الاقتصادية القومية مرجع سبق ذكره :

المزدوج ، كذلك تتبع القاعدة العامة من التطبيق التجارى وذلك عند تسجيل العمليات فتحسب المشتريات من السلع والخدمات منذ تولد الحق أو الدين وليس من ساعة الدفع وكذلك الحال بالنسبة للعمليات التى من جانب واحد (هذا مع وجود استثناءات من هذه القاعدة لأسباب عملية كما هو الحال بالنسبة للضرائب المباشرة والصادرات والواردات)^(١) .

ورغم ما قيل من أوجه التشابه السابقة فهناك اختلاف بين الحاسبتين تتمثل فى اختلاف وجهات النظر فى بعض المفاهيم والأفكار الأساسية وكذا أهمية الصفقات كذلك نجد أن هناك تباين فى الأهداف التى يتبعها المحاسبون فى هذين الحقلين مثال ذلك فالمحاسبة القومية لا تدخل فى حساب الانتاج كثير من العناصر والبندود مثل استبعادها للأرباح الرأسمالية الناتجة عن زيادة قيمة الأصول وما يدفعه المشروع من مبالغ تسديدا لقروض سبق ان عقدها محولا أياها الى حساب رأس المال . كذلك تستبعد الخسائر الطارئة غير المعلقة بعملية الانتاج . كذلك فان المحاسبة القومية لا تأخذ فى الاعتبار اجراء استهلاك رأس المال الثابت وذلك فى حالتى البيع والتصفية وهى ان فعلت ذلك فاهتمامها يتركز فى تقدير التغير فى قيمة أصوله الثابتة . كذلك هناك اختلاف بين الحاسبتين فى طريقة تقييم المخزون فبينما تعتمد المحاسبة التجارية على الأسعار انجارية تكفى المحاسبة القومية بحساب التغير المالى فى المخزون بغض النظر عن أسعاره وبينما تهمل المحاسبة التجارية التغير الطارئ على قيمة ثروة المشروع الا فى حالة بيع أصوله نجد ان المحاسبة القومية تظهرها باستمرار فى حساب الأصول ولا تدرجها ضمن حساب الانتاج القومى لعدم ارتباطها بعملية الانتاج .

والحقيقة التى نذكرها هنا أنه برغم ما قيل من اختلاف بين الحاسبتين فان حسابات الوحدات الانتاجية بوجه خاص وسائر الصفقات

(١) د. مبارك حجير (الحسابات الانتصافية القومية) مرجع سبق

والحسابات في المحاسبة التجارية والتي تشكل في مجموعها أوجه النشاط الاقتصادي تعتبر من أهم مصادر البيانات الإحصائية اللازمة لترجمة الإطار النظري للنظام المحاسبي القومي •

وأخيرا يمكن القول ان الحسابات القومية قد نبعت من احصاءات الدخل القومي ومن ثم فانه من الناحية التاريخية تعتبر تحليل النتائج أكثر أغراضها أهمية •

المبحث الثالث

استخدامات المحاسبة القومية

أن المحاسبة القومية تستخدم استخدامات متعددة ومتباينة بتعدد الأغراض التي تصمم من أجلها والصور التي تتركب فيها والظروف التي تحيط بها ومن ثم فإن استخدامات هذه المحاسبة هي :

أولا : التحليلات الهيكلية :

لقد صايف استخدام الحسابات القومية بفرض التحليلات الهيكلية استخداما واسعا وان كان معناه يكتنفه الغموض إلى حد ما •

وبغرض دراسة التركيب الهيكلى فاننا نقسم اجمالى الناتج القومى أولا على أساس القطاعات التي يتولد منها الدخل القومى بتحديد مدى اسهام هذه القطاعات الانتاجية كالزراعة والصناعة والخدمات فى تكوين الناتج القومى وكذلك بهذف معرفة ما تساهم فروع النشاط المختلفة لكل قطاع فى انتاجه الكلى •

كذلك هناك طريقة أخرى للتحليل الهيكلى وهو ان نقوم بتحليل الناتج الأجمالى والدخل القومى على أساس مقدار الأنصبة القابلة للتوزيع وذلك بغرض معرفة مكونات هذا الناتج أو الدخل حسب دخول الأفراد من المرتبات أو الأجور والايجارات والأرباح والفوائد •

وهناك وجهة نظر ثالثة للتحليل الهيكلى وهى تبويب اجماليات الناتج القومى على أساس نوع الأنفاق - فيتم التحليل الى اجمالى الأنفاق الخاص على السلع الاستهلاكية والخدمات من ناحية وعلى الاستثمار

من ناحية أخرى وكذلك اجمالي الأنفاق الحكومي الاستهلاكي والاستثماري واجمالي التغير في المخزون •

ويستفاد من هذه الدراسة التحليلية في معرفة الأنماط الإنفاقية لتستخدم في التحليل الاقتصادي واستتباط مرونات الاستهلاك وللإسترشاد بها في انتاج الأنواع المختلفة من السلع • كما يمكن استخدام هذا النوع من التحليل بهدف إجراء مقارنة بين الهياكل المختلفة الاقتصادية في دول مختلفة •

ثانيا : ترشيد السياسة الاقتصادية :

تعتبر ترشيد السياسة الاقتصادية أحد الاستخدامات الأساسية للمحاسبة القومية • فإذا كانت المحاسبة التجارية يمكن ان تستخدم لرسم السياسة التجارية في المشروع فمن باب أولى ان تستخدم المحاسبة القومية كوسيلة أفضل لخدمة تصميم السياسة القومية في المستقبل •

فإذا بدأنا باستخدام الحسابات القومية لتقويم الهيكل الاقتصادي وتحديد معاملاته فنجد ان هذه الحسابات تستخدم لتقويم التركيب الاقتصادي وترابط أجزائه وذلك من ناحية سير العملية الانتاجية ومدى تأثيرها بالاستهلاك والاستثمار بواسطة انجاز العمليات الاقتصادية وتوضيح ما بين القطاعات الرئيسية من علاقات هامة بحيث يتسنى إجراء تحليل توازني للاقتصاد القومي لاستجلاء ما يطرأ على قطاعاته وأجزائه من أثار القوى المستخدمة فيه •

ولبيان كيف يتم رسم السياسة الاقتصادية نقول أنه عن طريق العرض المتناسق للتدفقات الاقتصادية التي تقدمها المحاسبة القومية في إطار محاسبي شامل ومتكامل توضح لنا العلاقات الاحصائية بين هذه التدفقات وتكشف عن الحقائق والخصائص الهيكلية في الاقتصاد القومي مثال ذلك مقدار الناتج القومي وتلك النسبة التي تؤول منه الى الاستهلاك والاستثمار كما تبين معاملات رؤوس الأموال ودالة الاستهلاك ، والأنماط

الاستهلاكية والأنماط الادخارية والتركيب الهيكلى للموارد بوجه عام ومدى الاعتماد على التجارة الخارجية .

وبناء على هذه المعاملات التى تقدمها المحاسبة القومية يمكن التنبؤ بالحالة الاقتصادية التى ينتظر حدوثها مستقبلا بفرض ثبات العوامل الأخرى ، بعد هذا التنبؤ يستطيع خبراء المحاسبة القومية والاقتصاديين تقدير ما اذا كانت هذه هى الحالة الملائمة للأهداف المخططة فاذا لم تكن كذلك فان المحاسبة القومية بمقدورها ان تجيب عما هى الوسائل الواجبة الاتباع ، وعن كفاية الموارد البشرية ، والمالية وكذا المعاملات والوظائف الاقتصادية المستتجة من التركيب الهيكلى لتحقيقها .

وصور المحاسبة القومية التى يمكن استخدامها فى هذا الشأن هى الميزانية القومية وحسابات التدفقات المالية وجداول المستخدم المنتج كما أن هناك وظيفتين أخريين تقدمهما الحسابات القومية لترشيد السياسة الاقتصادية . أولاهما المتابعة الاقتصادية حيث ان تصوير الحسابات القومية عن فترة مالية سابقة يتيح فرصة المقارنة بين ما أمكن تحقيقه من الأهداف وبين ما ينتظر تحقيقه تقديرا . والثانية تتمثل فيما تقدمه من بيانات ضرورية لتقدير التنمية الاقتصادية المحتملة ولرسم الهدف المطلوب .

وتكتمل لوظيفة الرقابة فان الدول الرأسمالية يمكن ان يتاح لها وسائل رقابية مباشرة فالصادرات والواردات يمكن ان تراقب بسعر الصرف (التبادل) . وحجم الصادرات والواردات يمكن ان تراقب عن طريق القيود ، وحجم الاستثمار العام يمكن ان يراقب بواسطة الانفاق العام وحجم الاستثمار الخاص يمكن ان يراقب بتراخيص الاستيراد كما يمكن ان يراقب عن طريق القيود ويراقب حجم الانتاج بواسطة خطط الانتاج ، وعدد المشتغلين بواسطة التوظيف المباشر ، أما الوسائل الرقابية غير المباشرة فتتمثل أساسا فى النواحي المالية والنقدية .

فاذا انتقلنا الى البلاد الناهضة اقتصاديا فان الأمر يحتاج الى اطار محاسبي شامل بالنسبة الى الطوائف في القطاعات المختلفة والتصرفات الاقتصادية حتى يمكن تقدير التركيب الهيكلي للاقتصاد القومي ومعرفة كيفية سيره ووظائفه ومواطن النقص فيه فاذا حدد الهدف المطلوب فانه يمكن النظر فيما اذا كانت الموارد المالية المتاحة لهذه الدول والتي تظهرها الحسابات القومية وكذا الامكانيات المادية والفنية والانتاجية تستطيع ان تفي بهذا الهدف .

وعلى ضوء الدراسة التحليلية يمكن تحديد الانتاج والاستهلاك والاستثمار والتصدير والاستيراد كما يمكن تتبع مدا التوفيق في تحقيق الهدف المنشود سنة بعد أخرى .

ثالثا : تصوير نتيجة النشاط الاقتصادي لدولة معينة خلال فترة معينة :

ومن ثم فانه يمكن تحديد مركزها الاقتصادي وثروتها القومية في تاريخ معين كذلك فان المحاسبة القومية تمدنا ببيانات اجمالية عن الأوضاع والظواهر الاقتصادية ومن هذه الاجماليات يمكننا الحصول على المؤشرات الآتية :

١ — معدلات التنمية وذلك عن طريق تحديد الزيادة المحققة في الانتاج والدخل خلال فترة معينة .

٢ — الكفاية الانتاجية للعمل والمواد وذلك عن طريق دراسة مقارنة لمستلزمات الانتاج في فترات مختلفة .

٣ — مستوى المعيشة ومعدلات ارتفاعه وذلك عن طريق مقارنة الزيادة في الاستهلاك النهائي بالزيادة في عدد السكان خلال فترات مختلفة .

٤ — المعامل الفنى لرأس المال وذلك عن طريق تحديد العلاقة بين رأس المال وقيمة الناتج النهائى .

رابعاً : تحليل النتائج :

يعتبر تحليل النتائج أكثر أغراض المحاسبة القومية أهمية نظراً لأن الحسابات القومية قد نبعت من إحصائيات الدخل القومي ويعتمد هذا النوع من التحليل على مجاميع كلية من أهمها الناتج القومي ، والدخل القومي ، والاستهلاك القومي ، وأيضاً الاستثمار القومي ، وذلك توصلنا إلى الحقائق الخاصة بالنتائج الاقتصادية لعمليات الإنتاج والاستهلاك والاستثمار التي تمت في بلد معين خلال فترة معينة وبمقصد استبيان أسباب ما تحقق من نتائج . ومن الجدير بالذكر أن أهمية الدخل القومي كمصدر للبيانات بهدف تحليل النتائج وذلك على أساس الأسعار الثابتة ترجع إلى أنه ما إذا حسب الدخل القومي والناتج القومي بأسعار ثابتة وقسم على عدد السكان فإنه ينتج لنا في هذه الحالة وسيلة ثابتة لقياس مستوى المعيشة ويمكن أن يعبر عن الغرض من هذا القياس هو تحديد مستوى الرفاهية العامة .

أما إذا قسم الناتج القومي أو الدخل القومي بأسعار ثابتة على عدد العمال فإنه يمكن التوصل إلى قياس الإنتاجية^(١) .

خامساً : تحليل الدخل والدورات :

يستخدم هذا النوع من التحليل في القطاع الخاص حيث تعقد الصفقات الاقتصادية كما أنه يتركز في العلاقات المتبادلة بين الأشخاص الاقتصادية .

ويمكن الاستفادة من طريقة تحليل الناتج القومي على أساس الأنصبة القابلة للتوزيع وهي الأجور والفائدة والربح وذلك بمقارنتها في فترات زمنية معينة بحيث يمكن الوقوف على التغير النسبي في الدخل بأنواعها المختلفة ووضع السياسة الاقتصادية المناسبة .

(١) د. محمد مباري حجير (الحسابات الاقتصادية القومية) مرجع

ومن الجدير بالذكر أن نظام المحاسبة القومية في رأى بعض الكتاب^(١) لا يساعد على تفسير التقلبات الاقتصادية لأنه يقوم على معادلات مصوغة في شكل محاسبى ومن ثم فهي لا تكون ذات جدوى في هذا الصدد إلا إذا أضيفت أسس محددة للمجاميع المختلفة .

$$\begin{aligned} &\text{فالمعادلة الشهيرة الخاصة بالدخل القومي} \\ &(\text{الدخل القومي} = \text{الاستهلاك} + \text{الاستثمار}) \\ &\text{ك} = \text{ك} + \text{ر} \end{aligned}$$

هذه المعادلة لا تكون ذات مغزى بالنسبة لتطليل الدورة التجارية إلا إذا ما حدد الاستهلاك والاستثمار بدالات الدخل أو (أى متغيرات أخرى) وتعكس هذه المعادلة النمط السلوكى ويمكن الحصول على المؤشرات من بعض النظم أو البيانات الإحصائية (كنظم الضرائب وإحصائيات ماضية) ... فإذا ما تم هذا التعديل فإنه يمكن وصف وشرح الدورة التجارية .

سادساً : استخدام المحاسبة القومية في اتخاذ القرارات :

وهذا لا يقتصر على المستوى القومى وانما يتعداه الى مجالات أخرى مثل مستوى رجال الأعمال والصناعة والنقابات العمالية .

فعلى مستوى رجال الأعمال نجد ان اهتمامهم ببيانات المحاسبة القومية ينصب لمعرفة نصيبهم من سوق الصناعة التى يعملون بها وما يمكن ان يؤول اليهم من مجالات أخرى يرونها مناسبة لاستثمار أموالهم كما يهتم رجال الأعمال ورجال السياسة بكيفية توزيع كل من الإنفاق القومى على السلع والخدمات وذلك ما تتيحه المحاسبة القومية . أما عن نقابات العمال فيهمها زيادة نصيب العمال من الناتج القومى ومن ثم دخولهم

(١) د. مبارك حجير (الحسابات الاقتصادية القومية) مرجع سبق

وكذلك شأنها في المحاسبة القومية مرتبطة بالطريقة التي يتم بها توزيع الدخل القومي .

سابعا : المقارنات في الزمان والمكان :

تستخدم المحاسبة القومية في عقد مقارنات لأجماليات الدخل والنتائج القومي في البلد الواحد وهذه ما تسمى بالمقارنات الزمنية والتي تعتبر إحدى الوسائل الهامة التي تساعد في التخطيط كما تمكن من معرفة الاتجاه الذي ينتظر أن يسير فيه الاقتصاد القومي مستقبلا .

فمن الممكن معرفة النواحي التي تحتاج الى إصلاح اجتماعي عن طريق مقارنة اجماليات الدخل القومي لنفس البلد في فترات زمنية مختلفة كذلك فان مقارنة الأنفاق القومي وكيفية توزيعه على الناتج القومي من السلع والخدمات في فترات زمنية مختلفة يمكن من تخطيط سياسة الأنفاق الحكومي وتحديد الأهداف الانتاجية .

والحسابات القومية تتخذ كوسيلة لعقد المقارنات الدولية بين البلدان المختلفة بغرض مقارنة الأجماليات الأساسية للدخل القومي والاستهلاك والاستثمار والانتاجية والرفاهية العامة . وهنا تظهر أهمية تصميم نظم موحدة للحسابات القومية تضمن صحة هذه المقارنات . وتجدر الإشارة هنا الى أن المقارنات الزمنية لكي تكون أساسا سليما لترشييد السياسة الاقتصادية يجب ان تكون في شكل سلاسل زمنية تستبعد أثر التغيرات في الأسعار فيما بين فترة وأخرى .

المبحث الرابع

المفاهيم الأساسية للحسابات القومية

سبق أن تكلمنا في المباحث السابقة عن ماهية المحاسبة القومية وتأصيلها ثم انتقلنا إلى استخداماتها • ونكتمل هذا الفصل بالكلام عن المفاهيم الأساسية للحسابات القومية •

أولا : اجمالي الدخل القومى واجمالى الناتج القومى :

ترجع أهمية قياس الدخل القومى فى كونه يعتبر مقياسا للنشاط الاقتصادى يتم به التعرف على التغير الطارىء على المستوى الاقتصادى للمعيشة •

ويمكن تعريف الدخل القومى من وجهة نظر اكتسابه بأنه يساوى المجموع الكلى لدخول الأفراد التى يكتسبونها من المساهمة فى خلق الناتج القومى من السلع والخدمات المستمدة من قيمة هذا الناتج سواء كانت هذه الدخول مكتسبة من العمل أو من الملكية • وهذا هو مدخل الأنصبة الموزعة ويمكن ان نصور هذا التعريف فى المعادلة التالية :

$$\text{الدخل القومى} = \text{الأجور} + \text{الأرباح} = \text{الناتج القومى}$$

أما من وجهة نظر انفاق الدخل القومى فيمكن تعريفه بأنه يساوى القيمة الصافية للناتج القومى أو يساوى الزيادة الصافية فى السلع الرأسمالية والسلع الاستهلاكية وتتمثل أهمية اصطلاح الموارد المحلية فى أنها مقياس للموارد الكلية المستخدمة فعلا خلال السنة فى الاستثمار أو الاستهلاك • وتشمل الموارد التى يحصل عليها كدخل من الخارج أو

من الاستثمارات الأجنبية • وهي تعكس التغير في شروط التبادل التجارى
نظرا لأنها تستبعد جميع الصادرات وتتضمن جميع الواردات •

ومن الممكن التعبير عما سبق في المعادلات الآتية :

اجمالى الناتج القومى = الاستهلاك + الاستثمار المحلى +
الصادرات - الواردات •

اجمالى اندخل 'لقومى = اجمالى الناتج المحلى + صافى الدخل من
أنواع الملكية فى الخارج •

اجمالى الموارد المحلية = الاستهلاك + الاستثمار المحلى •
الدخل القومى = الناتج القومى + صافى التحويلات من البلاد
الأجنبية = الإنفاق القومى + الفائض من الميزان التجارى
للمدفوعات •

ويحسب انتاج الصافى بخصم مقابل الاستهلاك للأصول الرأسمالية
المستخدمة فى عملية الانتاج من الناتج الاجمالى •

ثانياً : الناتج غير السوقى :

يقصد بناتج غير السوقى تلك السلع والخدمات التى لا تعرض
فى السوق مثل ذلك ما يستهلكه الفلاح من ناتج أرضه • فهل يقوم ذلك
الجزء بالسعر الذى يباع به فى السوق أو بما يشتريه هو به من السوق •
وقد ذهبت غرفة التجارة الأمريكية إلى تقويم ما يستهلكه المزارع
بمقدار ما يمكنه ان يبيعه به فى السوق •

والمشكلة التى تواجهنا كذلك هى هل تحتسب جميع الناتج غير
السوقى أم نكتفى بجانب منه • وكيف نحتسب الجزء الذى اكتفينا به
وعلى أى أساس •

فمثلا ذهبت بعض البلاد الى احتساب عمل ربة البيت باعتبار أنها
تقوم بعمل ما يقوم به الخادم فى المنزل ومن ثم تقدر بموجبه ومن ثم

يحتسب عمل ربة البيت ضمن الدخل القومي • ولكن قد تصادف صعوبة كبيرة في احتساب الخدمات الريفية وكذا الخدمات الحكومية •

ثالثا : الناتج الوسيط :

يقصد بالناتج الوسيط السلع والخدمات التي تدخل في انتاج غيرها من السلع والخدمات وتكون موضع صفقات تتمثل فيما تشتريه الوحدات الانتاجية بعضها من البعض الآخر على الحساب الجارى ومن ثم يجب ان تستبعد من اجمالى القيمة السوقية للوصول الى الناتج القومى •

وما يثار هنا هو مشكلة التمييز بين النفقات الجارية والرأسمالية ونكتفى هنا بتعريف السلع الرأسمالية بأنها تلك التي تدوم حياتها الانتاجية أكثر من عام مع استبعاد مصروفات الاصلاح والصيانة •

كذلك تواجهنا مشكلة الخدمات ويمكن التمييز بينها أو تقسيمها الى :

١ - الخدمات بوجه عام •

٢- الخدمات الحكومية •

فبالنسبة للأولى فخبراء المحاسبة القومية والاقتصاديين في الدول الغربية يدخلون الخدمات في دائرة الانتاج مع استبعاد ما يصعب تقويمه منها •

أما الاتجاه الماركسى فيستبعد الخدمات من محيط الانتاج ما عدا ما كان منها مكملا لجراه المادى وهذا اقتدا بالمفهوم الماركسى الضيق للانتاج •

وبالنسبة للنوع الثانى : الخدمات الحكومية : فقد ثار الخلاف بين اعتبارها ناتجا نهائيا أو ناتجا وسيطا وكيف تقوم •

وبما ان هذه الخدمات تقدم بالمجان فلو طلب من قطاع الأعمال ان يرفع ثمنها مباشرة لارتفع سعر السوق بالنسبة الى السلع التى تدخل فيها هذه الخدمات مما يستدعى احتسابها ضمن الناتج بسعر التكلفة •

ولكن يمكن ان يقال من وجهة نظر ثانية ان هذه الخدمات غير ضرورية أو أن المستهلكين قد يختارون خدمات أرخص أو أن المجتمع يدفع فعلا مقابلها ضرائب ورسوم مختلفة مما يستدعى عدم احتسابها ضمن الناتج القومى •

ويمكن ان نميز بين ثلاثة أنواع من الخدمات الحكومية :

١ — يتضمن الخدمات العامة التى تساعد على حفظ الكيان الاجتماعى فى مجموعه وتعمل على صيانتة ويقصد بها خدمة الأفراد مجتمعين كالعدالة والأمن والدفاع وهى تستبعد من الناتج القومى •

٢ — خدمات تقدم إلى الأفراد بصفتهم مستهلكين ويستطيع أى فرد ان يطلبها لنفسه كالتعليم والصحة مما يمكن اعتبارها ضمن الاستهلاك المباشر للأفراد فتدخل فى الناتج القومى ويمكن تقويمها على أساس الضرائب والرسوم التى يدفعها الأفراد أو تقوم اجماليا •

٣ — خدمات تقدم للمشروعات لمساعدتها على أداء انتاجها مما يمكن معه اعتبارها مستلزمات للانتاج أو ناتجا وسيطا ويمكن تقويمها على أساس الضرائب المفروضة على المشروعات التجارية •

ومن الجدير بالذكر أنه من الناحية العملية فان الدول انقسمت إلى قسمين :

القسم الأول :

طبق وجهة نظر (رتشارد ستون) الذى يرى ان الحكومة مستهلك جماعى يخدم احتياجات الأفراد ويعامل معاملتهم بحيث يحتسب اجمالى ما يشتريه من السلع والخدمات ضمن الناتج القومى •

القسم الثاني :

يرى احتساب القيمة المضافة في القطاع الحكومي باعتباره مشروعاً
أى أن يكون هناك حساب انتاج للقطاع الحكومي .

رابعا : الانتاج المضاف أو النهائي :

يمكن تعريف الانتاج المضاف في أنه مجموع ما ينتج من سلع وخدمات
مطروحا منها قيمة ما استخدم لتحقيق هذا الانتاج من سلع وخدمات
أخرى .

وتتمثل هذه القيمة المضافة فيما يؤول الى عناصر الانتاج خلال
العملية الانتاجية لقاء مساهمتها فيها من أجور وريع وفائدة وأرباح .
ويطلق على الانتاج المضاف الانتاج النهائي .

ويستخدم الانتاج النهائي في اشباع الحاجات الخاصة والعامة التي
تعتبر الغرض النهائي من النشاط الاقتصادي للمجتمع أى أن الانتاج
النهائي يستخدم لتغطية أغراض الاستهلاك الخاص وكذلك الاستهلاك
الحكومي أو العام والباقي هو الاستثمار الذي يستخدم مرة ثانية في
العملية الانتاجية .

ويتضح من هذا ان الانتاج النهائي يمثل الموارد المتاحة للمجتمع
والتي تستخدم في مختلف أغراضه الاستهلاكية والاستثمارية أى أن
مقدار الموارد المتاحة للمجتمع تمثل مقدار استخداماته وتساوى معها
بالضرورة لأن المجتمع لا يتسنى له بداعة ان يستخدم أكثر مما يتاح له
من موارد . ولا تقتصر الموارد المتاحة لاستخدامات المجتمع على انتاجه
النهائي . بل تتجاوزه الى مقدار ما ينساب اليه من واردات من الخارج
وما يكون قد تراكم من مخزون في نهاية الفترة المحاسبية السابقة .

فاذا تخاضنا عن مخزون أول الفترة ونهايتها لأمكن القول بأن الموارد
المتاحة للمجتمع تستخدم في الاستهلاك الخاص والعام والتصدير . أى أن:

الانتاج النهائي + الواردات = الاستهلاك العام + الاستهلاك
الخاص + الاستثمار العام + الاستثمار الخاص +
الصادرات •

خامسا : الدخل الشخصي والدخل الممكن التصرف فيه :

يتكون الدخل الشخصي من جميع الدخول التي تخص العائلات
والهيئات الخاصة غير الهادفة الى الربح بحيث يشمل تعويضات
المستخدمين والعمال ودخل الشركات غير المساهمة وأرباح الأسهم
والفوائد (دون الفائدة على القروض الاستهلاكية) وصافي الربح
والتحويلات التجارية التي تحصل عليها العائلات والهيئات غير الهادفة الى
الربح •

والدخل الشخصي = الدخل القومي - عوائد الدخل التي لا تدفع
الى القطاع انعائلي والهيئات التي لا تهدف الى الربح + التحويلات
الجارية •

والدخل الممكن التصرف فيه (من وجهة نظر استخدامه) = الانفاق
الاستهلاكي الأجمالي + الادخار •

ويمكن تصوير ما سبق في المعادلتين الآتيتين :

الدخل الشخصي = الدخل القومي - الأرباح غير الموزعة وضرائب
الشركات والتأمين الاجتماعي + مدفوعات نقل الدخل • (التحويلات
الجارية) •

الدخل الممكن التصرف فيه = الدخل الشخصي = الضرائب على الأفراد
= الاتفاق على الاستهلاك + صافي الادخار
الشخصي

الفصل الثاني

تصنيف الصفقات والقطاعات والحسابات

المبحث الأول

تصنيف وتبويب العمليات (الصفقات) الاقتصادية

المبحث الثاني

التصنيف القطاعي للنشاط الاقتصادي

المبحث الثالث

الحسابات

المبحث الأول

تصنيف وتبويب العمليات (الصفقات) الاقتصادية

يلجأ المحاسبون القوميون الى تصنيف العدد الضخم من المعاملات التى تقوم بها الوحدات الاقتصادية الى مجموعات متجانسة من حيث طبيعتها ومن حيث الوظيفة التى تقوم بها •

ويقصد بالتصنيف أو التبويب تجميع العمليات المتشابهة أو المترابطة ببعضها البعض فى حسابات خاصة ، مما يساعد على تفهم هذه المجموعات وتوضيح خصائصها الأساسية وتحديد أثارها الاقتصادية وتوجيهها للتوجيه المحاسبى السليم ، بالإضافة الى لقاء الضوء على العلاقات المتداخلة التى تربط عناصر وأجزاء النظام الاقتصادى وذلك عن طريق اختصار آلاف العمليات فى شكل إجماليات •

ويتطلب تصنيف العمليات الى مجموعات كنقطة ابتداء تحديد تلك العمليات التى يجب اخضاعها للمنهج المحاسبى من تلك التى تخرج من نطاقه وهنا يجب التمييز بين الأنواع الآتية من العمليات :

أولا : العمليات غير الاقتصادية : مثل النشاط الاجتماعى والنشاط السياسى الذى ليس له أثار اقتصادية مباشرة ومحددة •

ثانيا : العمليات الاقتصادية الأجنبية : وهى تلك العمليات التى تعقد بين وحدات لا تنتمى أى منها للدولة محل الدراسة •

ثالثا : العمليات الاقتصادية التى لا يمكن قياس أثارها قياسا ماليا مثل القوى البشرية والمزايا الطبيعية المتاحة فى الاقتصاد القومى •

رابعاً : العمليات الاقتصادية غير المشروعة : وهى العمليات المخالفة للقوانين وعرف الدولة محل الدراسة .

خامساً : العمليات الاقتصادية الخارجية : وهى العمليات التى تعقد بين وحدات تنتمى للدولة محل الدراسة وبين وحدات تنتمى لدولة أجنبية .

سادساً : العمليات الاقتصادية الداخلية : وهى العمليات التى تعقد بين وحدات تنتمى جميعها للدولة محل الدراسة .

ولا يوجد اختلاف بين المحاسبين القوميين حول وجوب اخضاع النوعين الأخيرين من الصفقات للدراسة المحاسبية ، ويرجع السبب فى ذلك الى ان موضوع المحاسبة القومية ينحصر فى دراسة ذلك الجزء من النشاط القومى الذى يمكن قياس أثاره الاقتصادية وربط هذه الآثار بالاقتصاد القومى .

كذلك فان العرف المحاسبى قد جرى على استبعاد العمليات الاقتصادية غير المشروعة والعمليات الاقتصادية التى لا يمكن قياس أثارها فى صورة نقدية . ويستند هذا الاستبعاد على اعتبارات عملية بحتة . ففى حالة العمليات غير المشروعة (سرقة — رشوة — عمليات السوق السوداء) تستبعد لسببين :

- ١ — مخالفتها للقوانين السائدة .
- ٢ — عدم توافر البيانات والاحصائيات عن هذه العمليات .

وحتى اذا توافر السبب الثانى فالسبب الأول يستوجب استبعادها لأن المحاسبة القومية يجب ان تتفق مع القيم والقوانين والتقاليد الاجتماعية السائدة فى الزمان والمكان .

ويقضى العرف المحاسبى القائل (باستخدام وحدة النقد كوسيلة

للقياس) باستبعاد النوع الثالث من العمليات ، وهى العمليات الاقتصادية التى لا يمكن قياس أثارها فى شكل مالى ، غير أن استبعاد هذا النوع من العمليات لا تخرج عن كونه تقليدا محاسبيا محضا وليس أدل على ذلك من ان نظام المحاسبة القومية فى الاتحاد السوفيتى يتضمن عمليات غير نقدية مثل ميزان الأرض ، وميزان القوى العاملة وغيرها من الموازين المادية (السلعية) الأخرى •

بعد أن قمنا بتحديد وبيان الأنواع المختلفة من الصفقات (العمليات) التى تحدث فى النشاط الاقتصادى ننتقل الى تصنيفها بعد بيان ماهيتها •

فالمصفة الاقتصادية فى حد ذاتها تعبير عن التبادل الذى يتم بالنسبة الى السلع والحقوق المالية وذلك عند انتقالها قانونا من شخص إلى آخر أو من مكان إلى آخر أو عندما تتغير نوع وطبيعتها التقليدية أو عندما يتم أداء خدمة •

وهناك عدة طرق لتصنيف الصفقات الاقتصادية من حيث الوظيفة الاقتصادية يمكن تقسيمها وتصنيفها إلى :

١ — عمليات تتعلق بوظيفة الانتاج :

أى تلك التى يترتب عليها خلق منافع جديدة •

٢ — عمليات تتعلق بالاستهلاك :

أى تلك التى يترتب عليها استخدام ثمار النشاط الانتاجى فى اشباع الحاجات الجارية للمواطنين •

٣ — عمليات تتعلق بتكوين رأس المال أو الاستثمار :

أى تلك التى يترتب عليها الاضافة الى الأموال الانتاجية الثابتة كالآلات والمباني ، أو الاضافة الى المخزون السلمى بأنواعه أى المواد الأولية والسلع غير تامة الصنع والسلع المصنوعة •

وبناء على هذا النوع من التصنيف ينظر الى المتعاملين في الاقتصاد القومى من ثلاث زوايا مختلفة : فأما أن يكون الشخص منتجا أو مستهلكا أو يكون مدخرا •

ومن الجدير بالملاحظة ان الشخص الواحد قد يجمع بين الثلاث الوظائف السابقة مثال ذلك صاحب المشروع الفردى فبصفته التجارية يدخل ضمن القطاع الانتاجى ، ويدخل بدوره ضمن القطاع الاستهلاكى وذلك عندما يخصص جزء من دخله على الاستخدامات الشخصية المختلفة وكذلك يدخل أيضا ضمن القطاع الاستثمارى وذلك عندما يقول باستثمار مدخراته فى مشروعه الفردى •

ومن حيث واقعية الصفة يمكن ان نميز بين :

- ١ — الصفقات الفعلية : وهى الصفة التى تحدث وتتم بالفعل •
 - ٢ — الصفقات الافتراضية : وهى تتحقق عندما تكون الصفة خيالية مقصورة بين شخصين أو عندما نفكر فى صفة بين طرفين خياليين •
- أضف الى ذلك الصفقات الداخلية فى الحياة الاقتصادية والتى لا تتحقق فى التبادلات كالصفة التى نتصور حدوثها مجازا بالنسبة إلى شخص واحد تتحقق فيه أكثر من صفة أو يؤدى أكثر من وظيفة اقتصادية وذلك كما فى حالة الفلاح الذى يستهلك جزء من ناتجه الزراعى •
- ومن حيث المقابل الذى يقوم من جانب واحد أو من جانبين يمكن تقسيمها إلى :**

- ١ — صفقات مزدوجة : وذلك عندما يكون موضوع الصفة مبادلة سلعة بحق مالى أو حق مالى بآخر •
- ٢ — صفقات منفردة : وهى التى تقدم فيها سلعة أو حق مالى دون مقابل •

كذلك بجانب ما سبق يقوم المحاسبون القوميون بتصنيف الصفقات الاقتصادية بحسب مضمونها أو طبيعتها على النحو التالي :

- ١ — عمليات حقيقية وعمليات تمويلية •
- ٢ — عمليات دخلية وعمليات تحويلية •
- ٣ — عمليات دخلية وعمليات رأسمالية •
- ٤ — عمليات جارية وعمليات رأس مالية •

ويقصد بالصفقات الحقيقية تلك العمليات التي تتضمن تداول السلع والخدمات ، فهي تتعلق بالانتاج والاستهلاك وتكوين الثروة أضف الى ذلك عمليات الاستيراد والتصدير •

أما العمليات المالية فيقصد بها انتقال النقود والأدوات المالية المختلفة بين وحدة وأخرى ، وعليه فالعمليات المالية تشكل عدة جوانب فهي تمثل الجانب المالى لتبادل السلع والخدمات • كما تمثل التيارات أو التدفقات في الاتجاه المضاد للتيار الحقيقي (انتقال السلع والخدمات) • وبالإضافة الى أنها العمليات الخاصة بالأقراض والاعتراض وسداد القروض واستردادها •

ولنضرب على ذلك مثلاً فنقول ان انتقال السلعة من البائع الى المشتري تعتبر صفقة حقيقية يترتب عليها حقاً للبائع على المشتري فاذا قام المشتري بسداد ثمن المباع (سلعة أو خدمة) في شكل نقود أو بأى وسيلة أخرى من وسائل الدفع فنعتبر هذه العملية عملية مالية بحقة •

فاذا انتقلنا الى الصفقات الدخلية والعمليات أو الصفقات التحويلية فنجد أن الصفقات الدخلية هى التي تتعلق بخلق عوائد عناصر الانتاج من أجور وأرباح وإيجار وفوائد • إذا فهذه الصفقات تبين لنا العلاقة بين كل من الجهاز الانتاجى والوحدات التي تقوم بتقديم خدمات عناصر الانتاج •

أما الصفقات التحويلية : فهي التى لا تتضمن مقابلا مباشرا مثال ذلك تقديم السلع والخدمات دون مقابل محدد وكذا التنازل عن الديون • والتحويلات هي ذلك الجزء من الدخل القومى الذى لم تستقد منه الوحدة الاقتصادية التى ساهمت فى تحقيقه مثال ذلك الضرائب والإعانات والديون المدومة •

وعلى ذلك فإن أعانات البطالة تمثل صفقات تحويلية لأنه لا يوجد لها مقابل فى الاتجاه المضاد •

أما التفرقة بين العمليات الوسيطة والعمليات النهائية فهي تتعلق بالدورة الانتاجية فى الاقتصاد القومى • والعمليات أو الصفقات الوسيطة تمثل الانتاج من السلع والخدمات الذى يدخل فى انتاج غيره من سلع وخدمات أخرى فهو فى حد ذاته موضع صفقات متمثلة فى ما تشتريه الوحدات الانتاجية بعضها من البعض الآخر على الحساب الجارى (إذا فالمنتجات الوسيطة تعامل قيمتها كتكاليف انتاج فى نفس الفترة ومن ثم فمن المفروض استبعادها من القيمة السوقية للوصول إلى اجمالى الناتج القومى) •

أما المنتجات النهائية فتتمثل فى قيمة جميع ما ينتج من سلع وخدمات مطرحة منها قيمة ما استخدم لتحقيق هذا الانتاج من سلع وخدمات أخرى ومن ثم فالانتاج النهائى يستخدم جزء منه فى اشباع الحاجات ، أى الاستهلاك الخاص والعام وما تبقى من ذلك فهو الاستثمار الذى يستخدم مرة أخرى فى العملية الانتاجية فى شكل إضافات إلى المخزون السلمى أو الأصول الثابتة •

وبناء على ذلك يجب ألا يفهم ان السلع النهائية هي سلع تامة الصنع بالضرورة ، فهي قد تأخذ أيضا صورة مواد خام أو منتجات تحت التصنيع •

فإذا انتقلنا إلى التفرقة بين العمليات الجارية والعمليات الرأسمالية لوجدنا ان العمليات الجارية هي العمليات التي تتعلق بالنشاط الاقتصادي الجارى خلال فترات مقبلة أو ماضية . وبناء على ذلك فالأجور التي تدفع للعمال تعتبر صفقة جارية من وجهتي نظر الوحدة المحاسبية والعامل . أما شراء آلة فهذه صفقة رأس مالية بالنسبة للوحدة المشترية وجارية بالنسبة للوحدة البائعة . كذلك فان تغيرات أسعار الأصول الحقيقية والمالية يدخل ضمن الصفقات الرأسمالية فارتفاع أسعار المخزون السلى (أصل حقيقى) أو ارتفاع أسعار الاسهم والسندات (أصول مالية) التي تملكها الوحدة تمثلان عملية رأسمالية .

المبحث الثاني

التصنيف القطاعي للنشاط الاقتصادي

ان النشاط الاقتصادي يجرى متدفقا بين وحدات اقتصادية يصعب حصرها تمارس عدد من الصفقات ، ولذلك فانه من المتعذر أو من المستحيل تصوير حسابات لجميع الوحدات التي يتضمنها النشاط الاقتصادي وما تعقده من صفقات • ومن هنا فقد استقر الأمر على البحث عن وسيلة يتم بموجبها تجميع هذه الوحدات في مجاميع يسهل حصرها وعرضها في اطار محاسبي يناسب الدولة موضوع البحث ، ولذلك فعند تحديدنا لعدد القطاعات التي تكون الاطار المحاسبي فلا مفر من اسقاط الفروق البسيطة بين الوحدات المختلفة والا لوجدنا أنفسنا أمام عدد لا نهاية له من القطاعات ولاقتربنا بالمحاسبة القومية من حسابات الوحدات الفردية •

وهناك عدد من الأسس يمكن الارسترشاد بها عند تجميع الوحدات المختلفة في قطاعات هي :

١ - الشكل القانوني للوحدة الاقتصادية :

منشأة فردية - شركة مساهمة - مؤسسة حكومية وهكذا •

٢ - الوضع الاجتماعي للوحدة الاقتصادية :

أفراد متوسطي الدخل - أفراد فقراء - أفراد أثرياء وهكذا •

٣ - حجم الوحدة الاقتصادية :

وحدات انتاج كبيرة - أصحاب حرف صغيرة وهكذا •

٤ - طريقة الانتاج المتبعة :

طرق آلية - طرق يدوية •

٥ - هدف الوحدة الاقتصادية :

تحقيق الربح - أهداف اجتماعية •

٦ - مركز مصالح الوحدة الاقتصادية :

وحدات قومية - وحدات غير قومية (أجنبية) •

٧ - نوع النشاط :

مستهلكين - منتجين - وسطاء ماليين •

ومن الجدير بالذكر ان اختيار أى أساس من الأسس سابقة الذكر يعتمد على ظروف كل دولة من حيث البنيان الاقتصادى والاجتماعى كذلك من حيث الهدف من وضع نظام للمحاسبة القومية ، كما يعتمد أيضا على البيانات الاحصائية المتاحة •

وعموما فان هناك منها جين للتصنيف جرى العمل على ان يكون أحد المنهاجين تقسيما فرعيا للآخر •

أولهما المنهاج التنظيمى أو المجموعات الاجتماعية : حيث يتخذ هذا المنهاج الوحدة الاقتصادية فى تصرفاتها الاقتصادية نقطة ابتداء له ويقتضى هذا المنهاج ان تقسم الوحدات الاقتصادية الى مجموعات متجانسة أساسه الوضع الاجتماعى أو الشكل القانونى أو الحجم أو الفن الانتاجى ومن ثم فان توحيد حسابات الوحدات المكونة لكل مجموعة يتم على أساس اسقاط الحسابات الداخلية التى تتم بين الوحدات فى المجموعة الواحدة •

وثانيهما : المنهاج الوظيفى : وقد وضعه المحاسبون القوميون الانجليز متأثرين بالفكر الكنزوى ورأوا على ضوئه الدولة مجموعة

متجانسة وأقاموا التمييز على أساس ما تؤديه من وظائف اقتصادية بحيث يضم كل قطاع مجموعة من الوحدات الاقتصادية التي تؤدي وظيفة اقتصادية متشابهة ، فالتقسيم يتم بالنسبة لهذا المنهاج وفقا لطبيعة النشاط وليس تبعا لطبيعة الوحدة الاقتصادية وهذا المنهاج يبين مراحل العملية الاقتصادية كما تنعكس في كل قطاع في صورة الانتاج والاستهلاك والادخار والاستثمار .

وكما ذكرنا أنه قد جرى العمل على ان يكون أحد المنهاجين تقسيما فرعيا للآخر ، فاذا تم البدء بالمنهاج التنظيمي فانه يفرغ تحته تقسيما آخر طبقا للمنهاج الوظيفي . أما اذا بدى بالمنهاج الوظيفي فيفرغ تحته تصنيفا طبقا للمنهاج التنظيمي . ومن المتفق عليه هو اتباع الطريقة الأولى أى البدء بالمنهاج التنظيمي كتصنيف أولى أو أساسى مع ادخال لتقسيمات طبقا للمنهاج الوظيفي تحتها .

وعموما فانه يمكن تقسيم قطاعات الاقتصاد القومى على النحو التالى :

- ١ - قطاع الأعمال .
- ٢ - قطاع الادارة الحكومية .
- ٣ - القطاع العائلى .
- ٤ - قطاع العالم الخارجى .

أولا : قطاع الاعمال :

وهو يشكل مجموعة الأفراد الذين يعملون بغرض الكسب ويضم جميع الشركات والمنظمات والمعاهد التى تنتج سلما وخدمات بقصد بيعها بثمن محدد بحيث يعطى على الأقل تكلفة انتاجها وهو يمثل القطاع الانتاجى الذى يقوم بانتاج السلع والخدمات وتوظيف رؤوس الأموال - ويمكن تقسيم هذا القطاع إلى قسمين :

الأول : يطلق عليه قطاع الأعمال المنظم ويشمل وحدات الانتاج التى تتعامل فى السوق •

والثانى : يطلق عليه قطاع الأعمال غير المنظم ويشمل وحدات الانتاج التى تزاوّل نشاطه انتاجى خارج الأسواق •

كما يمكن تقسيم هذا القطاع بحسب الصناعات أو الكيان القانونى أو الموقع الجغرافى أو حجم الوحدة الانتاجية وغير ذلك من أنواع التقسيم التى تعبر عن اختلاف فى السلوك الانتاجى • وبالتالى يمكن القول أنه يدرج تحت هذا القطاع ما يأتى :

١ - جميع العائلات والهيئات الخاصة غير الهادفة إلى الربح باعتبار أعضائها ملاكاً لمساكن سواء كانوا يشغلون ممتلكاتهم أم لا •

٢ - المعاهد غير الهادفة للربح والقائمة لخدمة المؤسسات كالمعاهد والاتحادات التى لا تقوم بنشاط تجارى وانما تؤسسها المؤسسات التجارية بغية ترشيد الانتاج فيها وزيادة امكانياتها فى تحقيق الربح •

٣ - جميع المنشآت الخاصة غير المساهمة كالمزارع ومحلات تجارة التجزئة وأصحاب المهن المشغولين والحرفيين الذين يعملون لحسابهم الخاص •

٤ - جميع المؤسسات الخاصة التى لا تهدف إلى الربح والتى تقوم على خدمة المنازل ويستحسن ان تضاف هنا المؤسسات المنظمة على أسس تعاونية •

٥ - الشركات المساهمة •

٦ - جميع المؤسسات العامة التي ينطبق عليها المفهوم السابق بحيث تشمل تلك التي تملكها وتديرها السلطات العامة كهيئة البريد هذا بالإضافة الى الهيئات الحكومية التي تنشأ مستقلة لتقدم إلى هيئات حكومية أخرى مستقلة عنها خدمات من ذلك النوع الذي تقدمه المؤسسات التجارية مثل ذلك هيئات الطباعة والنشر الحكومية إذا إذا كانت تعمل مستقلة عن غيرها من الهيئات •

وفي ختام حديثنا عن قطاع الأعمال نرى أنه من المستحسن ان نبين الموارد والاستخدامات الخاصة بهذا القطاع • وعند حديثنا عن الموارد نجد أنها تتضمن أربعة مصادر • ثلاث منها داخل القطاع وهى :

١ - بيع السلع والخدمات للمستهلكين •

٢ - بيع السلع والخدمات للحكومة •

٣ - صافى مبيعات السلع والخدمات للعالم الخارجى •

أما المصدر الرابع فخارجى ينبع من جانب الانتاج الذى يستخدمه قطاع الأعمال فى الاضافة الى رأس المال الذى يمكن تقسيمه الى سلع غير معمرة تدوم حياتها عرفاً لأقل من سنة والتي تشكل ما يسمى برأس المال المتداول والتغير فيه يعرف بالتغير فى المخزون الذى يمثل مورد دخل لهذا القطاع أما النوع الثانى فى التقسيم فيطلق عليه السلع المعمرة وهى التى تدوم حياتها لأكثر من عام وتسمى برأس المال الثابت وهى تشكل مورد دخل للقطاع أيضاً ويطلق عليه مجازاً بالمبيعات للمؤسسات على الحساب الرأسالى نظراً لأن المؤسسات التى تشتري هذه السلع تحتفظ عادة بحساب رأس مالى خاص لتسجيل هذه المشتريات • والبندين السابقين التغير فى المخزون والمبيعات على الحساب الرأسالى يكونان اجمالاً الاستثمار المحلى الخاص •

فاذا انتقلنا إلى جانب الاستخدامات في هذا القطاع فنجدها تشتمل على :

أولا : المدفوعات للحكومة • وتتضمن :

- ١ — المدفوعات الضريبية •
- ٢ — أقساط أصحاب الأعمال في التأمين الاجتماعي ويخضم من البندين السابقين •
- ٣ — الإعانات التي تدفعها الحكومة للمؤسسات الخاصة •

وتدرج المدفوعات السابقة تحت بند الالتزامات وذلك نظرا لأن الضرائب قد لا تدفع في موعد استحقاقها مما يؤدي الى تكوين احتياطي لها ، أضف الى ذلك أن من المستحسن أن يعكس جانب الاستخدامات الطرق التي استخدم فيها هذا القطاع موارده بأقصى دقة ممكنة •

ثانيا : ما يدفع الى القطاع العائلي لقاء مساهمة أعضائه في الخدمات الانتاجية •

ثالثا : اجمالي مدخرات قطاع الأعمال ، وتتكون من :

- ١ — الأرباح غير الموزعة التي تحتجز في الشركة بعد دفع الضرائب وتوزيع جانب من الأرباح على حاملي الأسهم •
- ٢ — مقابل الاستهلاك الذي يمثل ما يحتجز في الشركة من الإيرادات لمواجهة استهلاك الأصول الرأسمالية الثابتة •

وإيضاحا لما سبق نقوم بتصوير موارد واستخدامات هذا القطاع على النحو التالي :

الموارد	الاستخدامات د / الدخل والإنتاج لقطاع الأعمال
١ - بيع السلع والخدمات للمستهلكين •	١ - المدفوعات للحكومة وتتكون من :
١ - بيع السلع والخدمات للحكومة.	(أ) المدفوعات الضريبية •
٣ - صافي مبيعات السلع والخدمات للعالم الخارجي •	- الضرائب المباشرة
٤ - إجمالي الاستثمار المحلى الخاص ويتكون من :	على الأرباح •
(أ) التغير في المخزون •	- الضرائب غير المباشرة والرسوم والأتاوات
(ب) المبيعات للمؤسسات	(ب) أقساط أصحاب الأعمال في التأمين الاجتماعى -
(قطاع الأعمال) على الحساب الرأس مالى •	يخصم منها الإعانات التى تدفعها
	للمؤسسات الخاصة •
	٢ - ما يدفع للقطاع العائلى لقاء مساهمة أعضائه فى الخدمات الانتاجية •
	(أ) الأجور النقدية والعينية
	(ب) ربح الأسهم •
	(ج) الربح والايجارات من الأراضى والعقارات •
	(د) صافي الفوائد •
	٣ - التعويضات المدفوعة للعمال •
	٤ - المدفوعات التحويلية من قطاع الأعمال •
	٥ - اجمالى مدخرات قطاع الأعمال (ويمثل الرصيد) •
	(أ) الأرباح غير الموزعة •
	(ب) مقابل الاستهلاك •
اجمالى الدخل والنتائج الجارى	اجمالى الدخل والنتائج الجارى

ثالثا : القطاع الحكومى :

يعرف النشاط الحكومى فى الحسابات القومية بأنه ذلك النشاط الذى يتسنى للحكومة من خلال الوحدات الحكومية بعيدا ومختلف أنواعها ان تمارس سلطانها المباشر على تخطيط وإدارة ضروب هذا النشاط^(١) .

ولكى نلائم بين هذا النشاط وأغراض المحاسبة القومية نتصور ان الحكومة شخصية جماعية تأخذ على عاتقها مهمة شراء السلع والخدمات من قطاع الأعمال الخاص والعائلى وذلك لتأدية خدمات لا تباع أصلا وترى الحكومة أنه يمكنها أدائها أفضل من الهيئات الخاصة .

ويندرج تحت هذا القطاع الأقسام الحكومية والإدارات الاتحادية والوكالات والادارات المحلية .

ومن الجدير بالذكر ان هناك اختلافا بين مفهوم المحاسبة التجارية والمحاسبة القومية فيما يتعلق بتحديد نطاق ومعنى القطاع الحكومى .

ففى المحاسبة القومية يقتصر قطاع الحكومة على خدمات السيادة والعون الاجتماعى للدولة كما هو الحال بالنسبة إلى خدمات الضمان الاجتماعى . وعلى العكس فإن الخدمات العامة ذات الطبيعة التجارية أو الصناعية أو المالية لا تدخل ضمن قطاع الدولة وانما تتبع قطاع الأعمال . ولذلك فطبقا لهذا رأى فإن الصفقات أو العمليات الخاصة بالمنشآت الحكومية مثل إدارة البريد فى إنجلترا أو بليكا لا تسجل ضمن القطاع الحكومى عند تصوير الحسابات القومية (وذلك على العكس مما هو موجود فى مصر على سبيل المثال) . ولكن تندرج ضمن بنود حسابات قطاع الأعمال .

(١) د . مبارك حجير « الحسابات الاقتصادية القومية » مرجع سبق

ومن هنا كان الاختلاف بين المحاسبة التجارية والمحاسبة القومية ، حيث أن هيئة البريد تتنام النشاط الحكومى فى عرف المحاسبة التجارية • ولا يقتصر النشاط الحكومى فى المحاسبة القومية على السلطة المركزية فقط بل يتعداه الى خدمات السيادة والعون الاجتماعى للسلطات المحلية فتشمل خدمات الأمن الداخلى ، الأمن الخارجى والخدمات الثقافية والصحية والاجتماعية • وعند كلامنا عن ما يندرج تحت القطاع الحكومى فنجد أن هناك تناقض حاد واختلاف بين خبراء المحاسبة القومية فى بعض البنود التى تدخل ضمن هذا القطاع وأقرب مثل لذلك هيئات الضمان الاجتماعى وهى الهيئات التى يعتمد عليها فى إعادة توزيع الدخل القومى • وهناك رأيان بصدهما :

الرأى الأول :

يميل هذا الرأى إلى فصل هذه الهيئات وتخصيص قطاع مستقل لها يمكن من خلاله ايضاح الروابط التى تربطها بالسلطة المركزية وباقى قطاعات الاقتصاد القومى •

الرأى الثانى :

يميل هذا الرأى الى توحيد حسابات هيئات الضمان الاجتماعى (أو على الأقل الهيئات الحكومية) مع حساب الهيئة الحكومية المركزية أى ضم هذه الهيئات الى القطاع الحكومى • ويدعموا رأيهم بحجة أن حسابات هذه الهيئات تمول جزئيا من إيرادات الحكومة ، أضف الى ذلك أنه يمكن النظر الى أقساطها المالية باعتبارها ضرائب • كذلك أثير خلاف بالنسبة لتصنيف المؤسسات العامة • هل تصنف ضمن القطاع الحكومى أو ضمن قطاع الأعمال • وهناك رأيان فى ذلك :

الرأى الأول :

يرى أن المؤسسة العامة تتدرج تحت القطاع الحكومى إذا كان للحكومة أغلبية الأصوات وذلك فيما يتعلق بالرقابة والاشراف على نشاطها .

الرأى الثانى :

يتجه الى تصنيف المؤسسات العامة على حسب قيمة الأسهم التى تمتلكها الحكومة وتلك التى يمتلكها الأفراد ، فاذا كانت الحكومة تملك أغلبية هذه الأسهم ، فإن المؤسسة تتدرج فى هذه الحالة تحت القطاع الحكومى والعكس على ما قيل صحيح .

وطبقا للتعريف الضيق السابق الذكر القائل بأن الحكومة شخصية تنتج خدمات جماعية لا تباع فى الأصل . يجعلنا نستبعد كل النشاط الانتاجى من القطاع الحكومى وهذا غير الواقع اذا ان الحكومة تمتلك وتدير فى كثير من البلاد جانباً هاماً من النشاط الانتاجى مما يستوجب النظر فيما اذا كانت هذه المؤسسات تدخل ضمن القطاع الحكومى أم ضمن قطاع الأعمال .

والرأى الذى نفضله كالآتى :

إذا عرف القطاع على أساس وحدة الرقابة فانه يتعين وضع هذه المؤسسات فى حسابات القطاع الحكومى على الرغم مما قد يصادفنا من صعوبات وتعقيدات .

أما إذا عرف القطاع على أساس وظيفته بمعنى أنه منتج أو مستهلك لجزء من الناتج القومى فانه من الضرورى اجراء تقسيم وتفرقة فاصلة ولو أنه من المرجح تفضيل الطريقة الثانية .

وعلى وجه العموم فهناك عدة معايير يمكن الاسترشاد بها في التمييز بين نوع النشاط الحكومي وما إذا كان يندرج تحت القطاع الحكومي أم تحت قطاع الأعمال .

المعيار الأول : ربحية النشاط :

هذا المعيار خاص بالربح الذي يدره النشاط الحكومي ، فإذا كان النشاط الحكومي يدر دخلا كافيا لتغطية تكاليف الإنتاج ، فالنشاط في هذه الحالة يعتبر تجاريا ومن ثم فهو يقوم بسعر السوق .

أما إذا كان الربح ليس هدفا مرسوما ، ففي هذه الحالة يدخل المشروع ضمن القطاع الحكومي العادي ، هذا بصرف النظر عن أن المشروع قد حقق فائضا من الدخل يزيد عن التكاليف ناتجا من اتباع سياسة إدارية تجارية تؤدي الى زيادة الإنتاجية وتقليل النفقات وزيادة حجم السوق .

المعيار الثاني : سياسة التمويل :

طبقا لهذا المعيار يعتبر النشاط سوقيا إذا كان وحدة محاسبية مستقلة بحيث ترسم سياسة موازنة إيراداته بنفقاته . مع تحديد حجم الإنفاق على أساس الدخل المنتظر من بيع منتجاته ، كما يتم تمويل المشروع من الدخل الناتج من مبيعاته . أما إذا اعتمد المشروع في سياسة تمويله على موارد ميزانية الدولة كالضرائب والقروض والرسوم ، فإن المشروع غير تجارى ويدرج ضمن حسابات قطاع الحكومة .

المعيار الثالث : وجود نشاط مناظر في قطاع الأعمال الخاص او في المؤسسات التي تدار بقصد الحصول على الربح :

فإذا كان هناك نشاط مماثل فيدرج المشروع ضمن قطاع الأعمال . وتفسير ذلك التماثل يتم عن طريق مقارنة ما إذا كانت المشروعات تنتج نفس النوع من السلع أو الخدمات . مثال ذلك الأوتوبيس الذي يدار محليا في استوكهولم بالرغم من أنه كان يمنى بخسائر فادحة

فإنه يدرج ضمن قطاع الأعمال • إذن فيكفى هذا المعيار اعتبار النشاط الحكومي داخلا ضمن قطاع الأعمال ، طالما أن له نظير في هذا القطاع حتى ولو كان لا يحقق ربحا •

المعيار الرابع :

وهو تحكّم مرجعه الى نظرة الحكومة الى المشروع ، وما إذا كانت تعتبر النشاط موضوع البحث تجاريا أم لا تعتبره كذلك •

المعيار الخامس :

ويرجع هذا المعيار الى الطريقة التي يتعامل بها الجمهور مع المشروع فإذا كان الجمهور حرا في الشراء من هذا المشروع دل هذا على سوقية النشاط واعتبر مشروعا تجاريا ، أما إذا كان الجمهور مجبرا على شراء السلع والخدمات من هذا المشروع ، فإن هذا يدل على عدم تبعية هذا المشروع لقطاع الأعمال وتبعيته لقطاع الحكومة •

المعيار السادس :

يبنى هذا المعيار على ما إذا كان المشروع يمتلك ويدير معدات إنتاجية في صورة مباني وآلات ومعدات ومخزون ، ويستدعي ذلك تصوير ميزانية تجارية للمشروع • فإذا توفر ذلك فإن هذا المشروع يندرج تحت قطاع الأعمال •

ويلاحظ أنه لا يكفي الاعتماد على معيار واحد من المعايير السابقة في الحكم على نوع النشاط ، وإنما يجب الرجوع الى الهدف من وضع الحسابات القومية • فإذا كان الهدف هو تحليل التغيرات فالرجوع الى المعيار الثاني والرابع أفضل بينما يصلح المعيارين الثالث والسادس أكثر من غيرهما لتحليل الناتج •

الوظائف الاقتصادية للنشاط الحكومي وتصوير حساباته :

اختلف الكتاب في تقسيم النشاط الحكومي من وجهة نظر وظيفية ،

فمن قائل انه نشاط انتاجي بحث بينما البعض نظر إليه على أنه نشاط استهلاكي بحث . فإذا أضيف كل من وظيفتي إعادة توزيع الدخل والنشاط الاستثماري الى القطاع الحكومي لأصبح له أربع وظائف : (١) الإنتاج (٢) الاستهلاك (٣) إعادة توزيع الدخل (٤) الاستثمار .

وتسهيلاً لمشكلة التقويم في القطاع الحكومي نرى ما رآه (ريتشاردستون) وغيره من اعتبار السلطات الحكومية مستهلكة فقط . ومن الجدير بالذكر أنه على أساس نظرية (ريتشاردستون) عولجت الأنشطة الحكومية في الحسابات القومية التي أصدرتها الولايات المتحدة الأمريكية وبعض البلاد الأخرى . وهو اعتبار الحكومة مستهلكة لجميع السلع والخدمات التي تظهر في حسابات الحكومة . وطبقاً لهذه النظرية يخفى حساب الإنتاج من القطاع الحكومي في حسابات الدخل القومي ، كما أن حساب إعادة توزيع الدخل هو الذي يبين في هذه الحالة الدخل الصافية المتاحة لما تشتريه الحكومة من السلع والخدمات .

وهذا الكلام ينقلنا الى الوظيفة الثانية الخاصة بإعادة توزيع الدخل ، وتتخلص هذه الوظيفة في إعادة توزيع الدخل المتولدة بسبب العملية الإنتاجية وأثرائها ، وتتمثل الإيرادات في الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة والمدفوعات التحويلية المباشرة الأخرى . أما الاستخدامات فتتمثل في المدفوعات التحويلية المباشرة والإعانات .

أما وظيفة الاستثمار فتتمثل في أن الحكومة تقوم بكثير من الاستثمارات المباشرة المناظرة للنشاط التجاري الاستثماري الخاص ، والتي غالباً لا يستطيع الأفراد القيام بها نظراً لضخامة تكاليفها وعدم التأكد من عائدها الذي يتحقق غالباً في الأمد الطويل . كما تأخذ على عاتقها تشجيعاً للتطور الاقتصادي الإنفاق الاستثماري الذي يفتح مجالاً مناسباً لاستثمارات القطاع الخاص .

ومن الجدير بالذكر أن اتساع القطاع الحكومي يتوقف على :

١ - تدخل الحكومة في النشاط الاقتصادي •

٢ - توفر المدخرات العامة في يد الحكومة •

ونوضح فيما يلي تصوير حسابات القطاع الحكومي على أساس الاستهلاك فقط •

حساب القطاع الحكومي على أساس الاستهلاك

الإيرادات	حساب إعادة توزيع الدخل	الاستخدامات
الضرائب المباشرة		المدفوعات التحويلية المباشرة
الضرائب غير المباشرة		الإعانات
المدفوعات التحويلية المباشرة الأخرى		الدخل الممكن التصرف فيه

حساب الاستهلاك

الدخل الممكن التصرف فيه	المشتريات من السلع المعمرة
	المشتريات من السلع غير المعمرة
	والخدمات
	الإدخارات

حساب الادخار والاستثمار

الادخارات	التحويلات الرأسمالية للاستثمار
الاقتراض	في المؤسسات الحكومية
	الاقتراض

ثالثا - القطاع العائلى :

يتضمن هذا القطاع العائلات المقيمة بصفة عادية ، ونعنى بالعائلة مجموعة الأفراد الذين تجمع بينهم أواصر القربى أو الزواج ، ويقومون عادة بالانفاق من مورد مشترك ويظلهم مسكن واحد . كما يضم المؤسسات التى لا تهدف الى الربح ولا تقدم خدمات للشركات (وتمول أصلا عن طريق الرسوم والاشتراكات من الأعضاء والمنح الحكومية والشركات وما قد تحصل عليه من بيع خدماتها) .

كما تضم المنظمات كاتحادات العمال والجمعيات الخيرية والنوادر ومعاهد الأبحاث التى لا تخدم شركات تجارية معينة ، والاتحادات الرياضية غير المحترفة ، وبعض المدارس الخاصة ، والجامعات ، والمستشفيات الخاصة .

إذن فالقطاع العائلى يمثل ذلك الجانب الاستهلاكى من النشاط الاقتصادى ، كما يقوم بتقديم عوامل الإنتاج الى قطاع الأعمال ويحصل فى مقابل ذلك على الأجور والأرباح والفوائد ، كما يقوم بتقديم مدخراته الى قطاع الأعمال لاستثمارها .

ويمكن أن نصور حساب الإيرادات والمصروفات لهذا القطاع كالاتى :

حساب الدخل الشخصي والإنفاق للقطاع العائلي

بنود الإيرادات	بنود الإنفاق
الإيرادات :	الإنفاق الاستهلاكي :
المدفوعات لقاء المساهمة الجارية في الإنتاج :	(١) المشتريات من قطاع الأعمال
(١) المرتبات والأجور وغيرها من دخل العمل .	(٢) صافي المشتريات من الخارج
(٢) الدخل من الملكية العقارية والإيجارات	(٣) ما يدفع نظير الخدمات الشخصية والسلف
(٣) أرباح الأسهم	الادخارات الخاصة
(٤) صافي الفوائد	
مقصوما منها : (اشتراكات العمال في التأمين الاجتماعي + صافي الفوائد الحكومية والمدفوعات التحويلية) .	
والدخل الشخصي مطروحا منه : الضرائب الشخصية والمدفوعات غير الضريبية .	
الدخل الممكن التصرف فيه	الدخل الممكن التصرف فيه

ملاحظات على حساب القطاع العائلي :

- ١ - توصف الفائدة التي يحصل عليها أفراد هذا القطاع بأنها صافية ،
نظرا لاستقطاع الفائدة التي تحصل عليها القطاعات الدافعة .
- (٢٠ م - المحاسبة الحكومية والقومية)

٢ - لا يحتسب ما يحصل عليه أفراد هذا القطاع من فوائد حكومية ، نظرا لأنها تمنح عن قروض استهلاكية وقروض حرب لا تمثل مساهمة إنتاجية ، ولا ترقى من هذه الناحية الى مستوى فوائد السندات وأرباح الأسهم المستثمرة في المؤسسات التجارية •

٣ - يتضح من الحساب أن تدفقات الدخل تجرى في ثلاث قنوات هي :

(أ) الإيرادات لقاء المساهمة الجارية للإنتاج •

(ب) الفوائد الحكومية •

(ج) المدفوعات التحويلية •

٤ - يطلق على الموارد السابقة للقطاع العائلي بالدخل الشخصي ، وهو مقياس جيد للدخل الذي يؤول إلى هذا القطاع خلال السنة •

٥ - يمكن الحصول على مقدار الدخل الممكن التصرف فيه عن طريق طرح المدفوعات الحكومية كالضرائب الشخصية وأى مدفوعات أخرى من الدخل الشخصي •

رابعا - قطاع العالم الخارجى :

إن النشاط الاقتصادى والمالى القوميين ليسا محصورين على الحدود الداخلية للبلد ، إنما يتعداهما الى خارج نطاق هذه الحدود • ولذلك فمن المفضل عمل قطاع يضم العمليات التى تتم بين الوحدات الإقليمية والوحدات الأجنبية ، والذي تقتضيه العلاقات الاقتصادية بين دول العالم والمتثلة فى الصادرات المنظورة وغير المنظورة • فهذه العمليات أو الصفقات تشكل طائفة متميزة تبرر وضعهم فى قطاع مستقل ، وذلك بالرجوع الى أحد المقياسين التتظيمى أو الوظيفى لتقسيم المتعاملين الى قطاعات •

ونورد فيما يلى إيرادات ومصروفات هذا القطاع ، علما بأن التعبير بالمصروفات والإيرادات هو من ناحية العالم الخارجى :

قطاع العالم الخارجى

الإيرادات :	المصروفات :
١ - الواردات والدخول المدفوعة للخارج . (أ) واردات التجار . (ب) خدمات النقل البحرى المدفوع ثمنها الى الخارج (ج) الدخل من الاستثمارات المدفوعة الى الخارج .	١ - المصادرات والدخول من الخارج . (أ) ما يصدره التجار . (ب) خدمات النقل البحرى والتأمين . (ج) الدخل من الاستثمارات الذى يؤول من الخارج
٢ - المدفوعات التحويلية من الأفراد بالخارج .	٢ - المدفوعات التحويلية للأفراد من الخارج .
٣ - المدفوعات التحويلية من الحكومة الى الخارج .	٣ - المدفوعات التحويلية للحكومة من الخارج . صافى الاقتراض من الخارج .
المدفوعات الى الخارج .	المدفوعات من الخارج .

ملاحظات على حساب قطاع العالم الخارجى :

١ - أهم بند من بنود المصروفات من ناحية العالم الخارجى هو الصادرات التى تمثل وجها من وجوه استخدام الإنتاج فى الاقتصاد القومى ، ويتضح ذلك من المعادلة الآتية :

$$\text{الإنتاج} = \text{الاستهلاك} + \text{الاستثمار} + \text{الصادرات}$$

٢ - يلاحظ أن الصادرات ، بما يترتب عليها من قيام الأجانب بسداد أثمانها ، سواء كان بعملات بلادهم أو عن طريق الذهب أو عن طريق التسويات المصرفية ، يكون لها أثرين يؤدىان الى تحسين مركز البلد المصدر وهما :

(أ) تقليل أو تخفيض مطالب أو حقوق غير المقيمين على البلد المصدر .

(ب) زيادة مطالب أو حقوق البلد المصدر قبل المستوردين الأجانب
وينعدم هذين الأثرين في حالة الهدايا المصدرة الى الخارج •

٣ — يلاحظ بالنسبة لصادرات السلع الرأسمالية أن السلع المنتجة حديثاً
هى التى تؤدى الى زيادة دخول الشركات المنتجة ، وبالتالي زيادة
دخل القطاع العائلى لقاء مساهمته فى العملية الإنتاجية • أما إذا
كانت الصادرات عبارة عن سلع رأسمالية قديمة ففى هذه الحالة
تعتبر استثمارات سلبية •

٤ — تتضمن خدمات النقل البحرى ما يؤول الى شركات الملاحة من
إيرادات من مقيمين أو غير مقيمين مقابل شحن صادراتهم
الى الخارج ، أو مقابل شحن بضاعة فى الخارج بين بلدين أجنبيين
أو فى نظير خدمات الشحن من تجارة المرور فى البلد ذاته •

أما إيرادات خدمات التأمين فتتمثل فى ما يدفع لشركات
التأمين المقيمة عن الصادرات ، سواء من المقيمين أو من غير
المقيمين ، ومن الأقساط المدفوعة لهذه الشركات من مقيمين أو غير
مقيمين عن عمليات سلعية فى الخارج ، وأقساط التأمين المدفوعة
لتلك الشركات عن الواردات المقيدة على أساس (سيف) فى ميزان
المدفوعات ، وكذلك مما يحصل عليه المقيمون من تعويضات من
شركات التأمين فى الخارج • أما جانب المدفوعات فيشتمل على
ما تدفعه شركات التأمين المقيمة من تعويضات لغير المقيمين ومما
يدفع الى شركات التأمين غير المقيمة من أقساط عن واردات مؤمن
عليها فى الخارج ومقيدة على أساس فوب •

٥ — تتمثل دخول الاستثمارات فى الدخول السنوية من الأموال المملوكة
فى الخارج ، ويندرج تحتها الفوائد والأرباح والإيجارات ، وذلك
للمقيمين إقامة عادية داخل البلد والعكس بالنسبة للاستثمارات
الأجنبية ، أى المملوكة لأجانب داخل البلد •

وفى هذا الحساب فى رسم السياسة الاقتصادية المناسبة
مع العالم الخارجى •

المبحث الثالث

الحسابات

إنتاج - تخصيص - رأس المال

سبق أن تكلمنا عن تصنيف الصفقات ، ومنها انتقلنا الى تصنيف القطاعات • والآن سنتكلم عن الحسابات •

ومن الجدير بالذكر أن الصفقات والقطاعات والحسابات تشكل في مجموعها أساس لوضع إطار محاسبي للمحاسبة القومية •

وتعتمد هذه الحسابات في تصويرها على طريقة القيد المزدوج ، فيقيد الجانب المدين لكل صفقة في استخدامات حساب ، ويقيد الجانب الدائن لنفس الصفقة ونفس المقدار في موارد حساب آخر • وبهذا يكمل التناق والترباط بين الحسابات والقطاعات في الإطار المحاسبي ويمكن من إيجاد وسيلة للضبط الذاتي والموازنة الكاملة للحسابات في الإطار المحاسبي • وتتمثل هذه الحسابات في حساب الإنتاج وحساب التخصيص وحساب رأس المال •

والحسابات القومية الإجمالية ما هي إلا وسيلة لبيان وعرض العمليات الاقتصادية التي تحققت خلال فترة معينة مبوبة على أساس وظيفي ، وتحديد أثر هذه العمليات على الاقتصاد القومي موضوع الدراسة • وعلى ذلك فالهدف من الحسابات القومية الإجمالية هو الحصول على تقديرات إجمالية على مستوى الدولة في مجموعها للمعتبرات الأساسية الآتية :

الدخل القومي - الناتج القومي - الادخار القومي - الاستثمار القومي •

واستنادا الى ما قلناه من أن التصنيف القطاعي يعتمد على منهجين هما : المنهج التنظيمي والمنهج الوظيفي ، وأن كلا منهما يعتبر تقسيما فرعيا للآخر ، فإنه من الناحية النظرية البحتة وباستثناء قطاع العالم الخارجى الذى يعتبر حسابا موحدا بطبيعته يمكن تصوير حسابات وظيفية ثلاثة لكل من القطاعات الثلاثة • وبهذا يكون الحد الأقصى لعدد الحسابات الإجمالية عشرة كالآتى :

حساب الإنتاج حساب التخصيص حساب رأس المال			
١	٤	٧	قطاع الأعمال
٢	٥	٨	قطاع الحكومة
٣	٦	٩	قطاع الأفراد
			قطاع العالم الخارجى

وسنقوم الآن بشرح واف لهذه الحسابات :

أولا - حساب الإنتاج :

يتضمن هذا الحساب جميع عمليات البيع والشراء الحقيقية والتصويرية الصادرة عن الوحدات الإنتاجية ، والتي يكون لها علاقة مباشرة بالإنتاج الذى ينتهى الى البيع فى الأسواق أو الاستهلاك ، والمقصود بالعلاقة المباشرة أن تكون لهذه العمليات علاقة طردية مؤثرة فى حجم الإنتاج •

كما يبين الدخل الإجمالى • ويمكن أن نحصل على الدخل الصافى من هذا الحساب إذا ما استبعدنا منه مقابل الاستهلاك •

ويمكن القول أن فكرة هذا الحساب مستمدة من حساب الإنتاج فى المؤسسة حيث يقيد فى جانب الموارد من حسابها كل ما يؤول إليها

من بيع السلع والخدمات التي تعمل على إنتاجها وما تضيفه من تكوين رأسمالي من إنتاجها والزيادة في المخزون والإعانات الإنتاجية والتحويلات الأخرى .

بينما يتضمن جانب المصروفات شراء السلع والخدمات والاستهلاك المهنى من السلع والخدمات والنقص في المخزون والتحويلات المدفوعة والضرائب غير المباشرة . وعليه فإن حساب الإنتاج كإى حساب يتكون من جانبين :

جانب الموارد :

ويندرج تحته ما يستحق للوحدة الإنتاجية نتيجة قيامها بالنشاط الإنتاجى أو التصرف فيه .

جانب الاستخدامات :

ويشمل كل ما يستحق على المشروع نتيجة لقيامه بالنشاط الإنتاجى أو تمكينا له من ذلك .

واستطرادا لما سبق نقول انه يمكن تصوير حساب إنتاج لكل قطاع من قطاعات الاقتصاد القومى .

فبالنسبة الى القطاع العائلى : نجد أن إجمالى الموارد التى يتضمنها حساب الإنتاج تنشأ كلها من بيع تصورى للسلع والخدمات المستخدمة لعول هذا القطاع . ويتضمن جانب المصروفات المشتريات من المشروعات والعمل وهيئات الإقراض ومقابل الاستهلاك بالنسبة الى رأس المال الثابت (كمنزل تملكه العائلة) والضرائب غير المباشرة .

أما حساب الإنتاج الحكومى فيظهر فى جانب موارده القيمة المضافة والإعانة المحصلة من قطاع الإدارة وما تدفعه الحكومة والموظفين

من أقساط التأمين الاجتماعي وبند موازنة خاص بالرصيد المرحل الى حساب التخصيص .

بينما يتضمن جانب الاستخدامات في هذا الحساب الأجور وملحقاتها والاستهلاك الوسيط والرسوم الجمركية والفوائد ، والرصيد المرحل الى حساب التخصيص .

كذلك يمكن أن نتصور إقامة حساب إنتاج لقطاع الإدارة (على اختلاف أصل طبيعة نشاطه) ، وبحيث تندرج تحته قيمة الإنتاج العارض (كقيمة إنتاج المسجونين وتلاميذ المدارس) .

ويمكن أن نصور كذلك حساب إنتاج لخدمات العمل حيث يندرج تحت جانب الإيرادات الحصيلة الإجمالية من بيع الخدمات ، وتشمل الأجور النقدية والعلاوات وقيمة الدخل العيني . بينما في جانب الاستخدامات يتضمن الضرائب المباشرة على الأجور مثل اشتراكات أصحاب الأعمال في التأمين الاجتماعي .

واستكمالاً للصورة نرى أن نصور حساب الإنتاج كالاتى .

حساب الإنتاج

الموارد :	الاستخدامات :
١ - المبيعات .	١ - قيمة المواد الأولية المستخدمة خلال الفترة المحاسبية .
٢ - الإعانات التى يقصد بها تغطية تكاليف الإنتاج .	٢ - أجور العمال والمستخدمين والإيجارات والفوائد .
٣ - الزيادة فى المخزون .	٣ - ضرائب الإنتاج (الضرائب غير المباشرة) .
٤ - تكوين رأس المال الثابت .	٤ - أقساط استهلاك رأس المال الثابت .
	٥ - بند موازنة بين ما يستحق للمشروع وما يستحق عليه .

ثانياً - حساب التخصيص :

يسمى هذا الحساب أحياناً بحساب الاستهلاك ، ويتضمن جميع الموارد والاستخدامات التي لا تعتبر تكاليف أو فوائد ، ولا تتصل بالإنتاج ولا تتعلق بفترة ماضية أو مستقبلية ، ويندرج تحت جانب الموارد منه : الفائض المرحل من رصيد حساب الإنتاج ، كذلك الإيرادات الجارية كالأرباح الرأسمالية المستحقة والتي تعامل معاملة الدخول .

ويبين جانب الاستخدامات توزيع جملة الموارد المذكورة بين أوجه الاستخدامات المختلفة ، ويمكن أن نصور حساب الاستهلاك (التخصيص) لوحدة اقتصادية كالآتي :

حساب الاستهلاك

الاستخدامات :	الموارد :
١ - شراء سلع وخدمات للاستهلاك المباشر .	١ - الفائض المرحل من حساب الإنتاج .
٢ - أرباح الأسهم المدفوعة .	٢ - بيع السلع الاستهلاكية والمستعملة .
٣ - استهلاك الهبات العينية .	٣ - أرباح الأسهم المحصلة .
٤ - الاستهلاك الذاتي .	٤ - الهبات العينية .
٥ - تحويلات أخرى مدفوعة .	٥ - التحويلات الأخرى المحصلة .
٦ - الادخار الإيجابي أو السلبي .	

وكما قيل بالنسبة لحساب الإنتاج ، فإنه يمكن عمل حساب تخصيص لكل قطاع . فبالنسبة الى القطاع العائلي وقطاع الإدارة الحكومية فإن هذا الحساب يمثل كيفية التصرف في الدخل الذي يؤول إليها ، سواء في صورة مشتريات أو نفقات استهلاكية أخرى . إلا أنه بالنسبة لقطاع

الإدارة الحكومى ترصد الضرائب فى جانب الموارد ، والإعانات
والمدفوعات الجارية فى جانب الاستخدامات •

لما حساب التخصيص لقطاع الأعمال فيبين الأوجه التى تستخدم
فيها الدخل كالأرباح الموزعة والمحتجزة والضرائب والتحويلات •

ثالثا - حساب رأس المال :

يرتبط هذا الحساب ارتباطا وثيقا بحساب الإنتاج فى قطاع الأعمال
ويهتم بإظهار التغير الذى يحدث فى ثروة المجتمع ، سواء حدث
فى رأس المال الثابت والمخزون أو فى مركز دائنية ومديونية المجتمع •

ونرى أن الحاجة الى هذا الحساب ظهرت لأن الحسابات القومية
لا تكفى كأداة تحليلية لتوضيح كيفية سير وعمل النظام الاقتصادى
على النحو الأكمل إلا بوضع حساب رأس المال جنبا الى جنب مع
حسابات الدخل •

ويتضمن هذا الحساب فى الجانب الدائن : احتياطي الاستهلاك
للأصول الثابتة ، والمحول من حساب الإنتاج للقطاع والتحويلات
الرأسمالية والاقتراض من القطاعات الأخرى • أما الجانب المدين فيدرج
تحته نفقات التكوين الرأسمالى والتحويلات الرأسمالية التى يقدمها
والإقراض •

د / رأس المال

مدائن :	مدين :
نفقات التكوين الرأسمالى •	احتياطي الاستهلاك للأصول الثابتة
التحويلات الرأسمالية •	المحول من حساب الإنتاج للقطاع •
الإقراض •	التحويلات الرأسمالية •
	الاقتراض من القطاعات الأخرى •

الفصل الثالث

طرق قياس الدخل القومي والحسابات القومية

في الجمهورية العربية اليمنية

المبحث الأول : طريقة الإنتاج •

المبحث الثاني : طريقة الدخل •

المبحث الثالث : طريقة الإنفاق •

المبحث الرابع : الحسابات القومية في الجمهورية العربية اليمنية •

الفصل الثالث

طرق قياس الدخل القومي

يعتبر قياس الدخل القومي تعبير صادق وشامل عما يدور في الاقتصاد القومي لأي بلد من تفاعلات اقتصادية • ويمكن النظر إلى الاقتصاد القومي من ثلاث زوايا هي الانتاج ، الدخل ، الإنفاق •

فإذا نظرنا إلى الاقتصاد القومي على أساس أنه مكون من وحدات إنتاجية تكون فروع الانتاج المختلفة كالزراعة والتعدين والصناعة • الخ فان الدخل القومي سيتكون من صافي انتاج هذه الوحدات التي تكون قطاعات الاقتصاد القومي •

أما إذا نظرنا إلى الاقتصاد القومي على أنه مكون من العديد من المنتجين المختلفين ، منهم من يساهم في الانتاج برأسماله ومنهم من يساهم بعمله ومنهم من يساهم برأسماله وعمله •

فان الدخل القومي سيتألف من مجموع الدخول التي يحصل عليها هؤلاء المساهمون في الانتاج •

أما إذا نظرنا إلى الاقتصاد القومي باعتباره مجموعة من الوحدات المستهلكة والمخرقة والمستثمرة ، فان الدخل القومي سيتكون في هذه الحالة من مجموع السلع النهائية مصنفة إلى سلع استهلاكية معمرة و سلع غير معمرة (جارية) و سلع رأسمالية •

وعليه فيمكن تقسيم طرق قياس الدخل القومي إلى :

- ١ — طريقة الانتاج
- ٢ — طريقة الدخل •
- ٣ — طريقة الإنفاق •

المبحث الأول

طريقة الانتاج

طبقا لهذه الطريقة فالدخل القومى يساوى مجموع صافى قيمة الانتاج المتولد من الوحدات الانتاجية المكونة للقطاعات المختلفة فى أى بلد ما •

وعليه فان الاقتصاد القومى يقسم إلى مجموعة من القطاعات بحيث يضم كل قطاع مجموعة من الوحدات الانتاجية المتجانسة • ويختلف عدد القطاعات باختلاف الدول فبعضها يقسم الاقتصاد القومى إلى خمس أو ستة قطاعات والبعض الآخر قسمها إلى ما يزيد على خمسة عشر قطاعا الا أن الادارة الاحصائية التابعة لهيئة الأمم المتحدة أوصت بتقسيم القطاعات إلى أحد عشر قطاعا ويعتبر هو التقسيم المتفق عليه فى أغلب دول العالم •

ولقياس الدخل القومى يجمع صافى انتاج هذه القطاعات بسعر تكلفة عناصر الانتاج •

أى أن الدخل القومى = الناتج القومى = صافى انتاج القطاعات المكونة للاقتصاد القومى •

ويمكن توضيح ذلك كالاتى :

الدخل القومى = الناتج القومى المتولد من :

١ - قطاع الزراعة ، الغابات ، القنص وصيد الأسماك •

٢ - قطاع المناجم •

٣ - قطاع الصناعات التحويلية •

٤ - قطاع التشييد •

- ٥ - قطاع الكهرباء ، الغاز ، الماء •
- ٦ - قطاع النقل والتخزين والمواصلات •
- ٧ - قطاع تجارة الجملة والقطاعي •
- ٨ - قطاع الادارة العامة والدفاع •
- ٩ - قطاع البنوك ، التأمين والمكاتب العقارية •
- ١٠ - قطاع ملكية المساكن •
- ١١ - قطاع الخدمات •

المجموع = اجمالي الناتج المحلي بسعر تكلفة عناصر الانتاج •

- ١٢ - يضاف صافي الدخل الانتاجي من بقية أنحاء العالم •
- ١٣ - يطرح احتياطي استهلاك رأس المال الثابت •

المجموع = صافي الناتج القومي بسعر تكلفة عناصر الانتاج •

ومن الجدير بالملاحظة أنه للحصول على صافي قيمة انتاج كل قطاع (والذي يمثل قيمة مساهمة رأس المال والعمل) يجب ان تستبعد من القيمة الاجمالية للانتاج تكلفة السلع والخدمات الوسيطة (الانتاج الوسيط) واستهلاك رأس المال الثابت •

وإذا ما أردنا معرفة التغير في مساهمة كل من هذه القطاعات في الدخل القومي (الناتج القومي) فما علينا الا مقارنة صافي انتاجها لغترتين زمنيةتين مختلفتين •

المبحث الثاني

طريقة الدخل

طبقا لهذه الطريقة فان الدخل القومى يساوى مجموع دخول عناصر الانتاج • أو ما يطلق عليها بالأنصبه القابلة للتوزيع •

فمن المعروف ان صاحب رأس المال يتحصل على فائدة وصاحب الأرض يتحصل على ربح ، والعامل يتحصل على أجر ومرتب والمنظم يحصل على ربح ، ومالك العقارات يتحصل على ايجار •

والدخل القومى طبقا لهذه الطريقة يساوى مجموع الدخول القابلة للتوزيع • أى الدخول التى توزعت فعلا والدخول المحتجزة •

ومن أمثلة الدخول المحتجزة أو التى تحتجز لتوزع فى تاريخ لاحق :

١ - الأرباح غير الموزعة للشركات والتى تستبقى لأجل الاستثمار الذى سيؤدى إلى زيادة دخول حملة الأسهم •

٢ - مساهمة رب العمل فى الضمان الاجتماعى والتقاعد وما شابه ذلك •

٣ - أرباح المؤسسات الحكومية ذات الطابع التجارى •

٤ - استصلاح الأراضى والزيادة فى المواشى والغابات وضريبة الأرباح المدفوعة من قبل الشركات المساهمة نيابة عن مساهمها •

ويمكن توضيح كيفية حساب الدخل القومى طبقا لهذه الطريقة كالآتى : الدخل القومى = مجموع دخول عناصر الانتاج (الأنصبه القابلة للتوزيع) :

وهي كما يلي :

١ - دخل العمل : ويتكون من :

— الأجور والرواتب والمخصصات بما في ذلك المدفوعات العينية .

— الرواتب والمخصصات المدفوعة للقوات المسلحة .

— مساهمة رب العمل في الضمان الاجتماعي والتقاعد .

٢ - الدخل الخاص من المزارع والمهن والمشاريع الأخرى الفردية .

٣ - الدخل من الملكية : ويتكون من :

— الأيجار الصافي .

— الفوائد .

— أرباح الأسهم والسندات .

— التحويلات من الشركات إلى الأفراد والمؤسسات الخيرية .

٤ - مدخرات الشركات .

٥ - الضرائب المباشرة على الشركات .

٦ - دخل الحكومة من الملكية والمشاريع .

٧ - تطرح الفوائد على الدين العام .

٨ - تطرح الفوائد على الديون الاستهلاكية .

المجموع = الدخل القومي .

ويلاحظ أنه إذا ما قورنت الدخول التي تحصل عليها كل طائفة خلال فترتين زمنيتين يمكن معرفة التغير في نصيبها من الدخل القومي وهو يعكس إما التغير في إنتاجية كل طائفة أو التغير في قوة مساومتها .
(م ٢١ - المحاسبة الحكومية والقومية)

المبحث الثالث

طريقة الأنفاق

طبقا لهذه الطريقة فالدخل القومي يساوى مجموع قيم المنتجات النهائية بسعر تكلفة عناصر الانتاج أو بسعر السوق • فهو يساوى مجموع الأنفاق الاستهلاكى والاستثمارى الخاص مضافا إليه مجموع الأنفاق الاستهلاكى والاستثمارى العام •

فمن المعروف ان جميع دخول الأفراد والمؤسسات ، وأرباح الشركات غير الموزعة وأرباح المؤسسات والشركات الحكومية •• الخ تتفق أما على سلع وخدمات استهلاكية أو سلع وخدمات استثمارية ، وعليه إذا قسمنا جميع أوجه الأنفاق المختلفة فى الاقتصاد القومى فلا شك أننا سنتوصل إلى الدخل القومى الذى يساوى فى هذه الحالة الأنفاق القومى •

وعليه فان الدخل القومى = الناتج القومى = الأنفاق القومى
ويتكون الأنفاق القومى من العناصر الآتية :

١ — الأنفاق الاستهلاكى الخاص •

٢ — الأنفاق الاستهلاكى العام •

٣ — الأنفاق الاستثمارى الخاص •

٤ — الأنفاق الاستثمارى العام •

٥ — صافى الزيادة فى المخزون السلمى •

المجموع = الأنفاق لأغراض الاستهلاك والاستثمار •

٦ - صافي الصادرات من السلع والخدمات •

المجموع = الاتفاق على اجمال الناتج المحلي والاستيراد •

٧ - يطرح الاستيراد من السلع والخدمات •

المجموع = الاتفاق على اجمالي الناتج المحلي •

٨ - + صافي الدخل الانتاجي من بقية أنحاء العالم •

المجموع = الاتفاق على اجمالي الناتج المحلي •

٩ - يطرح احتياطي استهلاك رأس المال الثابت •

المجموع = الاتفاق على صافي الناتج القومي بسعر السوق •

ويمكن التوصل إلى الاتفاق القومي بسعر تكلفة عناصر الانتاج
إذا ما استبعدنا من المجموع النهائي الضرائب غير المباشرة وأضفنا
المنح والأعانات •

فإذا ما قورن الدخل القومي طبقاً لهذه الطريقة في فترتين زمنيتين
فان التغير فيه يعطى مقياساً للرفاهية الاقتصادية للمجتمع ككل ولخلاف
وحداته •

المبحث الرابع

الحسابات القومية في الجمهورية العربية اليمنية

قسم الاقتصاد القومي في ج.ع. ي لغرض وضع حسابات قومية له إلى ثمان قطاعات هي : الزراعة — الصناعة — البناء والتشييد — النقل والمواصلات — التجارة — المالية والمصارف — ملكية المساكن — الخدمات .

وقد قيس الناتج المحلي في عام ١٩٧٦/٧٥ م طبقاً لطريقة الانتاج كالآتي :

xxx	١ — الزراعة
xxx	٢ — الصناعة
xxx	الصناعات الاستخراجية
xxx	الصناعات التحويلية
xxx	الكهرباء والماء
xxx	_____
xxx	٣ — البناء والتشييد
xxx	٤ — النقل والمواصلات
xxx	٥ — التجارة
xxx	٦ — المالية والمصارف
xxx	٧ — ملكية المساكن
	٨ — الخدمات
xxx	الحكومية
xxx	غير الحكومية
xxx	_____
xxx	

المجموع = الناتج المحلي الاجمالي .

ويلاحظ ان الحسابات القومية اليمنية اكدت بالنتائج المحلى
الاجمالى فقط .

وللتوصل إلى الناتج القومى الصافى يجب اضافة صافى الدخول من
بقية أنحاء العالم (صافى التحويلات الخارجية) وطرح مقابل استهلاك
رأس المال الثابت .

مثال :

أعطيت لك البيانات الآتية لدولة معينة عن فترة محاسبية معينة :

١ - بلغت الأجور المدفوعة كالاتى :

٢٠٠٠٠ ريال	(أ) من الوحدات الزراعية
٣٠٠٠٠ ريال	(ب) من الوحدات الصناعية
٥٠٠٠ ريال	(ج) من وحدات المبانى
٣٠٠٠٠ ريال	(د) من القطاع الحكومى

٢ - بلغت المشتريات خلال الفترة كالاتى :

٤٠٠٠٠	(أ) مشتريات الوحدات الزراعية من المنتجين الصناعيين .
٣٥٠٠٠	(ب) مشتريات الوحدات الصناعية من المنتجين الزراعيين
٢٠٠٠٠	(ج) مشتريات وحدات المبانى من المنتجين الصناعيين

٣ - بلغت المبيعات خلال الفترة كالاتى :

٤٠٠٠٠	(أ) مبيعات الوحدات الصناعية للقطاع العائلى وللقطاع الحكومى .
٣٠٠٠٠	(ب) مبيعات الوحدات الزراعية للقطاع العائلى وللقطاع الحكومى
٢٠٠٠٠	

١٥٠٠٠ (ج) مبيعات وحدات المبنى للقطاع العائلى

٢٥٠٠٠ وللحكومى

٤ - دفعت الوحدات الصناعية ايجارا قدره ٢٥٠٠٠٠ ريال منها ١٠٠٠٠٠ ريال لوحدات المبنى والباقى لأفراد عديين .

٥ - بلغت الأرباح الموزعة كالاتى :

(أ) من الوحدات الصناعية ١٠٠٠٠٠ ريال

(ب) من الوحدات الزراعية ٥٠٠٠٠ ريال

(ج) من وحدات المبنى ١٠٠٠٠٠ ريال

٦ - بلغت المدفوعات الضريبية كالاتى :

(أ) ضرائب مباشرة وغير مباشرة على الوحدات الصناعية ٨٥٠٠٠٠ ريال

(ب) ضرائب مباشرة وغير مباشرة على وحدات المبنى ١٠٠٠٠٠ ريال

(ج) ضرائب مباشرة وغير مباشرة على القطاع الاستهلاكى ٣٥٠٠٠٠ ريال

٧ - بلغت قيمة وسائل النقل المنتجة محليا ٤٠٠٠٠٠ ريال والمستوردة ٥٠٠٠٠٠ ريال

٨ - بلغت قيمة الآلات والمعدات المنتجة محليا ٣٠٠٠٠٠ ريال والمستوردة ٤٠٠٠٠٠ ريال

٩ - بلغت قيمة الزيادة فى المخزون السلمى ١٥٠٠٠٠ ريال

والمطلوب تصوير حسابات الوحدات الانتاجية المكونة لقطاع الأعمال وحسابات القطاعات المختلفة الأخرى ؟

الحل

الموارد	د / الوحدات الصناعية	الاستخدامات
مبيعات للوحدات الزراعية .	٤٠٠٠٠	أجور ٣٠٠٠٠
مبيعات الوحدات المبانى	٢٠٠٠٠	٣٥٠٠٠ مشتريات من الوحدات الزراعية
مبيعات للقطاع العائلى	٤٠٠٠٠	١٠٠٠٠ ايجار لوحدات المبانى
مبيعات للقطاع الحكومى .	٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠ ايجار للقطاع العائلى
وسائل نقل منتجة محليا .	٤٠٠٠٠	١٠٠٠٠ أرباح موزعة
آلات ومعدات منتجة محليا .	٣٠٠٠٠	٨٥٠٠٠ ضرائب مباشرة غير مباشرة .
زيادة فى المخزون .	١٥٠٠٠	٥٠٠٠٠ (رصيد) الأرباح غير الموزعة .
	٢٣٥٠٠٠	٢٣٥٠٠٠

الموارد	د / الوحدات الزراعية	الاستخدامات
مبيعات للوحدات الصناعية .	٣٥٠٠٠	٢٠٠٠٠ أجور
مبيعات للقطاع العائلى	٣٠٠٠٠	٤٠٠٠٠ مشتريات من الوحدات الصناعية .
مبيعات للقطاع الحكومى	٢٠٠٠٠	٥٠٠٠ أرباح موزعة
		٢٠٠٠٠ رصيد (أرباح غير موزعة)
	٨٥٠٠٠	٨٥٠٠٠

الموارد	د / وحدات المباني	الاستخدامات
مبيعات للقطاع العائلي	١٥٠٠٠	أجور ٥٠٠٠
مبيعات للقطاع الحكومي •	٢٥٠٠٠	مشتريات من الوحدات الصناعية •
أيجار من الوحدات الصناعية •	١٠٠٠٠	أرباح موزعة •
		ضرائب مباشرة وغير مباشرة •
		رصيد (أرباح غير موزعة) •
	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠

الموارد	د / القطاع الانتاجي	الاستخدامات
		المدفوعات لعوامل الانتاج :
مبيعات للقطاع العائلي	٨٥٠٠٠	أجور • ٥٥٠٠٠
مبيعات للقطاع الحكومي •	٩٥٠٠٠	أيجار • ١٥٠٠٠
وسائل نقل منتجة محليا •	٤٠٠٠٠	أرباح موزعة ٢٥٠٠٠
		٩٥٠٠٠
آلات ومعدات منتجة محليا •	٣٠٠٠٠	المدفوعات الضريبية :
زيادة في المخزون •	١٥٠٠٠	ضرائب مباشرة وغير مباشرة •
		رصيد (الأرباح غير الموزعة) •
	٢٦٥٠٠٠	٢٦٥٠٠٠

الاستخدامات	د / القطاع الاستهلاكي	الموارد
٤٠٠٠٠	مشتريات من الوحدات الصناعية •	٢٠٠٠٠ أجور من الوحدات الزراعية •
٣٠٠٠٠	مشتريات من الوحدات الزراعية •	٣٠٠٠٠ أجور من الوحدات الصناعية •
١٥٠٠٠	مشتريات من وحدات المباني •	٥٠٠٠ أجور من وحدات المباني
٣٥٠٠٠	ضرائب مباشرة وغير مباشرة •	٣٠٠٠٠ أجور من القطاع الحكومي •
		١٥٠٠٠ إيجار من الوحدات الصناعية •
		١٠٠٠٠ أرباح موزعة من الوحدات الصناعية •
		٥٠٠٠ أرباح موزعة من الوحدات الزراعية •
		١٠٠٠٠ أرباح موزعة من وحدات المباني •
٥٠٠٠	رصيد (ادخار القطاع العائلي) •	
١٢٥٠٠٠		١٢٥٠٠٠

الاستخدامات د / القطاع الحكومي الموارد

ضرائب مباشرة وغير مباشرة من الوحدات الصناعية •	٨٥٠٠٠	٣٠٠٠٠	أجور •
ضرائب مباشرة وغير مباشرة من وحدات المباني •	١٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	مشتريات من الوحدات الصناعية •
ضرائب مباشرة وغير مباشرة من القطاع الاستهلاكي •	٣٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	مشتريات من الوحدات الزراعية •
		٢٥٠٠٠	مشتريات من وحدات المباني •
		٥٠٠٠	رصيد (فائض العمليات الجارية) •
	١٣٠٠٠٠	١٣٠٠٠٠	

الاستخدامات د / العالم الخارجى الموارد

وسائل نقل مستوردة •	٥٠٠٠٠		
آلات ومعدات مستوردة •	٤٠٠٠٠		
		٩٠٠٠٠	(رصيد) صافى الاقتراض من العالم الخارجى •
	٩٠٠٠٠	٩٠٠٠٠	

الاستخدامات	أ / الادخار والاستثمار	الموارد
٤٠٠٠٠ وسائل نقل منتجة	٧٥٠٠٠ الأرباح غير الموزعة •	
• محليا		
٥٠٠٠٠ وسائل نقل مستوردة •	٥٠٠٠ مدخـرات القطاع	
	• العائلي	
٣٠٠٠٠ آلات ومعدات منتجة	٥٠٠٠ فائض العمليات الجارية	
• محليا		
٤٠٠٠٠ آلات ومعدات		
• مستوردة		
١٥٠٠٠ زيادة المخزون •		
	٩٠٠٠٠ (رصيد) فائض	
	الاستثمار عن الادخار •	
	ويساوى صافي	
	الاقتراض من المالم	
	• الخارجى	
	١٧٥٠٠٠	
		١٧٥٠٠٠

تم بحمد الله

المراجع العربية

- ١ — الدكتور مبارك حجير — الحسابات الاقتصادية القومية — مكتبة الأنجلو المصرية — طبعة ١٩٦١
- ٢ — الدكتور رياض الشيخ — دراسات في نظم المحاسبة الاقتصادية القومية — دار النهضة العربية طبعة ١٩٦٨ القاهرة •
- ٣ — الدكتور عباس مهدي الشيرازي — أصول المحاسبة القومية — دار النهضة العربية — طبعة ١٩٧٢ القاهرة •
- ٤ — الدكتور محمد مبارك حجير — المشاكل والطلول الاقتصادية للدول العربية — مكتبة الأنجلو المصرية — طبعة ١٩٦٨ القاهرة •

المراجع الأجنبية

- 1 — Harrole c. Edey, Alan T. Poacocq and Ronald cooper «National Income and Social Accounting» Hutchinson & Co. Puplichered, LTD. 1969.
- 2 — William I. Apraham «National Income and Economic Accounting Printice-Hall Inc, Englewood Cliffs, New York.
- 3 — Lue Eung Chiao, «The Philosphy and Limitations of Social Accounting » Unpublished Ph. D. Disertation, University of Illinois. 1952.
- 4 — Ingvar chilsson «On National Accounting» Ronjunk-tus Institutet. Stockholm - 1953.
- 5 — A System of National Accounts, Studier in Method, Series F, No. 2 Rev. 3. U. New York 1968.

محتويات الكتاب

الموضوع	صفحة
مقدمة الكتاب للأخ نائب عميد المعهد القومى للإدارة العامة ...	٥
كلمة المؤلف ...	٧

الجزء الأول المحاسبة الحكومية

الفصل الأول : تعريف المحاسبة الحكومية وبيان نظرية الاموال	
١ المخصصة كأساس للتفسير العلمى لها ...	٩
١ — تعريف المحاسبة الحكومية ...	٩
١ — اهداف المحاسبة الحكومية ...	٩
— أوجه الاختلاف بين المحاسبة الحكومية والمحاسبة التجارية ...	١٠
١٣ — نظرية الاموال المخصصة ...	١٣
الفصل الثانى : الموازنة العامة (الميزانية) للجهاز الادارى	
٢٥ بالجمهورية العربية اليمنية ...	٢٥
٢٧ المبحث الأول : المصروفات الجارية ...	٢٧
٥٠ المبحث الثانى : المصروفات الراسمالية ...	٥٠
٥٦ المبحث الثالث : تقدير الإيرادات ...	٥٦
الفصل الثالث : موازنات الهيئات العامة والمؤسسات والوحدات	
٦٥ الاقتصادية مقدمة ...	٦٥
٦٧ المبحث الأول : الاستخدامات الجارية ...	٦٧
٧٩ المبحث الثانى : الإيرادات الجارية للهيئات العامة ...	٧٩
١٢ المبحث الثالث : الاستخدامات والإيرادات الراسمالية ...	١٢
— مثال تطبقى لكيفية اعداد الموازنة التقديرية	
١٩ لشركة صناعية ...	١٩

صفحة

الموضوع

١١٤	الفصل الرابع : المصروفات
١١٤	« مستنداتنا - دفاترها - طريقة قيدها »
١١٥	المبحث الأول : مستندات المصروفات وغيرها من المخفضات
١٢٤	المبحث الثاني : دفاتر المصروفات
١٢٢	المبحث الثالث : طريقة قيد المصروفات
١٥٠	— تطبيقات —
١٥٧	الفصل الخامس : الإيرادات
١٥٧	« مستنداتنا - دفاترها - طريقة قيدها »
١٥٩	المبحث الأول : مستندات الإيرادات وغيرها من المقبوضات
١٦٢	المبحث الثاني : دفاتر الإيرادات
١٦٥	المبحث الثالث : الخزائن الحكومية
١٦٧	المبحث الرابع : طريقة قيد الإيرادات
١٨٠	— تطبيقات —
١٨٦	الفصل السادس : الحسابات الجارية
١٨٧	المبحث الأول : دفاتر الحسابات الجارية العامة
١٩٢	المبحث الثاني : طريقة قيد عمليات الحسابات الجارية العامة
١٩٩	المبحث الثالث : دفاتر الحسابات الجارية تحت التسوية
٢٠٨	— تطبيقات —
٢١٦	الفصل السابع : الحسابات النظامية
٢١٧	المبحث الأول : دفاتر الحسابات النظامية
٢١٩	المبحث الثاني : طريقة قيد الحسابات النظامية
٢٢٧	— تطبيقات —
٢٢٧	الفصل الثامن : التقارير الدورية والحساب الختامي
٢٢٧	أولا : الحساب الشهري
٢٢٨	ثانيا : الحساب الربع السنوي
٢٢٨	ثالثا : الحساب الختامي

الجزء الثانى

المحاسبة القومية

الموضوع	صفحة
الفصل الأول : فلسفة المحاسبة القومية وبيان ماهيتها	٢٤٥
المبحث الأول : تعريف المحاسبة القومية وبيان ماهيتها	٢٤٧
المبحث الثانى : تأصيل المحاسبة القومية	٢٥٨
المبحث الثالث : استخدامات المحاسبة القومية	٢٦٨
المبحث الرابع : المفاهيم الأساسية للمحاسبة القومية	٢٧٥
الفصل الثانى : تصنيف الصفقات والقطاعات والحسابات	٢٨١
المبحث الأول : تصنيف وتبويب العمليات (الصفقات) الاقتصادية	٢٨٣
المبحث الثانى : التصنيف القطاعى للنشاط الاقتصادى	٢٩٠
المبحث الثالث : الحسابات (انتاج — تخصيص — رأس المال)	٣٠٩
الفصل الثالث : طرق قياس الدخل القومى والحسابات القومية	
فى الجمهورية العربية اليمنية	٣١٧
المبحث الأول : طريقة الانتاج	٣١٨
المبحث الثانى : طريقة الدخل	٣٢٠
المبحث الثالث : طريقة الاتفاق	٣٢٢
المبحث الرابع : الحسابات القومية فى الجمهورية العربية اليمنية	٣٢٤
— مثال تطبيقى	٣٢٥

رقم الإيداع ١٩٧٩/٣٦٨١

المطبعة العربية الحديثة

٨ شارع ٢٧ بالمطقة الصناعية بالعجاسية
تلفون : ٨٢٦٢٨٠ القساعة

Bibliotheca Alexandrina



0399086